

СЕГОДНЯ В НОМЕРЕ:

- Для большинства бухгалтеров основной проблемой в этом году стало применение новых ФСБУ, мало того, что сложно и трудоемко, но главный вопрос — зачем? Бухгалтеры по всей стране стараются упростить правила своей работы. Госдума ФС РФ запустила проект, в котором каждый может проголосовать за изменения законодательства о бухучете. Уже известны первые результаты опросов и сформированы предложения по поправкам. Планируются поправки в действующее законодательство. Разработчики поправок учтут результаты опроса
- Согласно еще не анонсированным, но активно обсуждаемым проектам изменений в НК РФ, скоро вы будете иначе считать НДС, НДСЛ и налог на прибыль, а инспекторы станут присылать новые требования и оценивать все мотивы ваших сделок. Минфин подготовил больше сотни поправок в Налоговый кодекс РФ
- В соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.04.2022 № 776 организациям и ИП, пострадавшим от финансовых санкций, продлили сроки уплаты страховых взносов, исчисленных с выплат и иных вознаграждений в пользу работников за апрель – июнь 2022 года (взносы за II квартал), а также за июль – сентябрь 2022 года (за III квартал). Нужно ли пользоваться отсрочкой и когда лучше погасить суммы накапливаемых долгов по взносам?
- Сколько уже мы писали о новом ФСБУ 6/2020 «Основные средства», но вопросов у сельхозорганизаций меньше не становится. ФСБУ 6/2020 предусматривает различные варианты отражения последствий изменений учетной политики в связи с началом применения Стандарта. Так, пунктом 49 предусмотрен упрощенный вариант перехода, при котором организация не пересчитывает сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, производя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода, начиная с отчетности за который применяется Стандарт
- С 01.01.2022 обязательным для всех организаций стал ФСБУ 25/2018, и вопросов для бухгалтеров явно прибавилось. Для сельхозпредприятий вопрос бухгалтерского учета аренды земельных паев и лизинга сельхозтехники в свете обязательного применения ФСБУ 25/2018 продолжает оставаться актуальным
- Кроме 4-ФСС, которая изменена с отчетности за 2-е полугодие 2022 года, Приказом от 14.03.2022 года № 80, с 31 мая 2022 года вступил в силу еще один документ - Приказ ФСС от 08.04.2022 № 119, которым утверждены 8 форм. Ранее был изменен отчет 4-ФСС Отчет по взносам «на травматизм»
- В условиях санкций законодатели внесли в Налоговый кодекс РФ поправки, которые поддержат организации. Кроме того, для МСП действуют несколько отсрочек по налогам и сборам в связи со сложной экономической ситуацией в стране: на месяц передвинули крайние сроки перечисления аванса по налогу на прибыль, на полгода отсрочили оплату налога и аванса на «упрощенке». Собственные отсрочки есть и на региональном уровне, в частности — по ЕСХН

Содержание:

вопрос-ответ

4

новости законодательства

Новое в налогообложении и учете

24

Антисанкционные поправки в НК РФ и отсрочки по налогам и сборам

28

«Хорошие» поправки и условия, при которых можно отложить выплаты в бюджет

Отсрочка по уплате страховых взносов в 2022 году

34

У многих сельхозорганизаций возникает много вопросов по отсрочке уплаты страховых взносов

Планируемые изменения в Налоговом кодексе РФ (перепишут более 100) статей

38

Новые 8 форм, которые обновлены ФСС

43

налогообложение

Материальная выгода: приостановлено удержание НДФЛ на три года

45

Вычет НДС по «розничным» приобретениям

50

Как быть с НДС по приобретенным ТМЦ за наличный расчет?

Об обложении НДФЛ и страховыми взносами суммы недостачи, списанной за счет организации

55

Нужно ли удержать НДФЛ и страховые взносы с суммы списанной недостачи, допущенной по вине работника, но не взысканной с него работодателем?

Налогооблагаемый доход в случае возмещения ущерба имуществу работодателя

59

Способы избежать блокировки счета после моратория

61

Льготы по налогу на имущество для плательщиков ЕСХН

64

Право на данную льготу они должны доказать, но это бывает непросто

бухгалтерская практика

Обесценение основных средств при переходе на ФСБУ 6/2020 68

Некоторые аспекты ФСБУ 6/2020

Электронный документооборот в организации 72

Актуальные вопросы применения арендатором ФСБУ 25/2018 79

С 01.01.2022 обязательным для всех организаций стал ФСБУ 25/2018



Актуальные вопросы, связанные с предоставлением отпусков 89

Специфические вопросы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных кооперативов 95

защити предприятие



Правильная подшивка, комплектование и хранение первичных учетных документов 109

Как взыскать с работника расходы, связанные с повышением квалификации 116

автоматизируем учет



Учет земельных угодий в «1С: БСХП» 121

посмеемся...

125



ВОПРОСЫ ДЛЯ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

Уважаемые читатели!

Задавайте интересные вопросы

По телефону: (383) 388-44-65

По адресу: г. Новосибирск, ул. С.Шаминых 64 оф.413

На сайте журнал-помощник.рф в рубрике «Вопрос-ответ»



Скажите, пожалуйста, проценты по аренде по сч. 76.07.5 в балансе отражаются по стр. 1260 «Прочие оборотные активы»?

Проценты по счету 76-07-5 и НДС по счету 76-07-9 показываются свернуто теперь с 01.01.2022 в отчетности в составе строки 1450 «Прочие обязательства», то есть там отражается свернутое кредитовое сальдо по счету 76-07. Так предусмотрено программой 1С.

По поводу НДС, почему он стал теперь отражаться свернуто, есть объяснение в «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 год» (приложение к письму Минфина России от 18.01.2022 № 07-04-09/2185).

Согласно пункту 7 ФСБУ 25/2018 в состав арендных платежей включаются платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм НДС и иных возмещаемых сумм налогов), обусловленные договором аренды.

Состав платежей, включаемых в арендную плату, и лизинговых платежей определены соответственно статьей 614 Гражданского кодекса Российской Федерации и статьей 28 Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)». Указанными актами не предусмотрено включение в состав арендных платежей НДС и иных налогов. Согласно статье 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму НДС.

Таким образом, как для арендатора, так и для арендодателя сумма НДС (возмещаемого и невозмещаемого) представляет собой обязательство по уплате налогов, возникающее вследствие исполнения требований законодательства о налогах и сборах. Исходя из этого, сумма НДС, которая должна быть уплачена арендатором, не является частью арендных платежей, обусловленных догово-

ром аренды, не включается в состав арендных платежей при оценке обязательства по аренде согласно ФСБУ 25/2018 (независимо от порядка возмещения (вычета) НДС) и подлежит признанию арендатором в бухгалтерском учете в качестве обязательства в момент возникновения обязанности по ее уплате.



На семинарах Алексей Владимирович всегда говорит, что нельзя плательщикам ЕСХН продать подакцизный товар (конкретно это легковой а/м мощностью 235 л.с, 2010 г.в., амортизация 100 %), т.к можно слететь с ЕСХН. Но какая-то возможность продать, наверное, все-таки есть? Какие условия нужно соблюсти, чтобы ЕСХН не потерять?

Плательщикам ЕСХН можно продавать подакцизные товары, от самого факта реализации, организация не утрачивает право на применение ЕСХН. Но есть нюансы.

Критерии применения ЕСХН описаны в п. 2 статьи 346.2 НК РФ, в котором говорится, что доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг, указанных в подпункте 2 настоящего пункта, должна составлять не менее 70 процентов от общего дохода от реализации.

Например, общая сумма реализации товаров, работ, услуг за год по 90 и 91 счетам составила 1 000 тыс. руб., из которых 800 тыс. руб. составляет сумма реализации собственно произведенной пшеницы, а 200 тыс. руб. сумма прочей реализации (основных средств, гсм, запчастей и других покупных материалов и товаров). Таким образом, пропорция доходов между реализацией собственно произведенной с/х продукцией и прочей реализации соблюдается — 80 % своя, а 20 % прочая., то есть более 70 % составляет реализация собственно произведенной с/х продукции. То есть регулярно отслеживайте эту пропорцию.

Доля рассчитывается кассовым методом!, а не по начислению 90 и 91 счета (их используем просто для справки).

Для налогоплательщиков ЕСХН признание доходов от различных хозяйственных операций доходами именно от реализации товаров (работ, услуг) имеет важное значение, поскольку от соблюдения необходимого значения доли доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг, указанных в пп. 2 п. 2 ст. 346.2 НК РФ, зависит право применения данного специального режима налогообложения. Указанная доля доходов должна быть не менее 70 %.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности налогоплательщику иным способом (кассовый метод) (пп. 1 п. 5 ст. 346.5 НК РФ).

Другой вопрос — применение освобождения от уплаты НДС по ст. 145 НК РФ. Одним из условий утраты права на применение освобождения является реализация подакцизных товаров. Но если уплатить НДС с такой конкретной реализации, то организация не утрачивает право на освобождение. По этому поводу имеются разъяснения конституционного суда РФ.



Подскажите, пожалуйста, обязательно ли Малому предприятию на системе налогообложения ЕСХН + НДС ведение 23 счета или достаточно 20,25,26 счетов?

Порядок ведения учета на затратных счетах организация устанавливает самостоятельно на свое усмотрение. Система налогообложения и категория предприятия на это не влияют.

Если построение учета позволяет вести затраты по вспомогательным производствам сразу по счетам учета получателей услуг, то можно обойтись и без него.

ПБУ 10/99 пункт 10. Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету.

В сельскохозяйственной отрасли действуют методические рекомендации Минсельхоза, утв. в 2000-х годах, ими следует руководствоваться при построении учета затрат.

Ввиду специфики сельского хозяйства и особенностей программы 1С, калькуляция себестоимости осуществляется в конце года, как правило, организации калькулируют затраты на 23 счете, отражая оказание услуг по плановой стоимости, с доведением в конце года до фактической. К тому же имеют место быть общецеховые расходы, которые также формируют факт. себестоимость в конце года по услугам вспомогательных производств. Отсутствие 23 счета может вызвать сложности в калькуляции готовой продукции и незавершенного производства в конце года, поэтому в любом случае, при наличии большого количества операций по вспомогательным производствам, рекомендуется вести 23 счет. Это создает дополнительные средства контроля и обеспечивает большую прозрачность и качество учета.



Подскажите пожалуйста, учитывается ли при расчете компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении суммы выплаченных ранее компенсаций за неиспользованный отпуск? Какими нормативными документами это регулируется?

Нет, не входит, поскольку это выплата, рассчитываемая из среднего заработка.

Средний дневной заработок для компенсации считают так же, как для

отпускных.

В средний заработок для расчета отпускных включают выплаты, предусмотренные системой оплаты труда организации, начисленные работнику за расчетный период (ч. 2 ст. 139 ТК РФ, п. 2 Положения о средней заработной плате).

Для исчисления среднего заработка учитывают выплаты работникам, предусмотренные действующей в организации системой оплаты труда, например (ст. 139 ТК РФ, п. 2 Положения о средней заработной плате):

- 1) заработную плату, начисленную работникам, независимо от применяемой системы оплаты труда (пп. «а» - «в» п. 2 Положения о средней заработной плате);
- 2) надбавки и доплаты к тарифным ставкам, окладам за профессиональное мастерство, классность, выслугу лет (стаж работы), знание иностранного языка, совмещение профессий (должностей), расширение зон обслуживания, увеличение объема выполняемых работ, руководство бригадой и др. (пп. «к» п. 2 Положения о средней заработной плате);
- 3) выплаты, связанные с условиями труда (пп. «л» п. 2 Положения о средней заработной плате);
- 4) премии и вознаграждения, предусмотренные системой оплаты труда (пп. «н» п. 2 Положения о средней заработной плате);
- 5) другие виды выплат (пп. «о» п. 2 Положения о средней заработной плате).

В расчет среднего заработка не включают:

- 1) выплаты социального характера, а также выплаты, не относящиеся к оплате труда (материальную помощь, оплату стоимости питания, проезда, обучения, коммунальных услуг, отдыха и др.) (п. 3 Положения о средней заработной плате);
- 2) суммы, начисленные за время, исключаемое из расчетного периода (п. 5 Положения о средней заработной плате). В частности, если в расчетном периоде были нерабочие дни, установленные Указами Президента РФ в связи с распространением коронавируса, то суммы, начисленные за этот период, не учитывают на основании пп. «е» п. 5 Положения о средней заработной плате (Информация Минтруда России).



Наша организация находится на системе налогообложения ЕСХН, и у нас было освобождение от уплаты НДС, но по окончании 2021 года у нас был превышен лимит в 70 млн. руб. (это лимит на 2021 год), который позволял нам оставаться не плательщиками НДС. К сожалению, мы совсем упустили это из виду, вспомнили только в данный момент. с января 2022 года, по настоящее время работаем с контрагентами без НДС. Хотелось бы узнать какие действия нам применять, как это все должно быть правильно сделано?

Если в течение налогового периода по единому сельскохозяйственному налогу у организации или индивидуального предпринимателя, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый

сельскохозяйственный налог) и использующих право на освобождение, сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога превысила размер, установленный в абзаце втором пункта 1 настоящей статьи, такая организация или индивидуальный предприниматель **начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение** либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, утрачивают право на освобождение. Организации и индивидуальные предприниматели, утратившие право на освобождение, не имеют права на повторное освобождение.

Сумма налога за месяц, в котором имело место указанное выше превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке.

При превышении лимита, с 1 числа такого месяца, рекомендуем доначислить весь НДС с реализации, принять НДС к вычету с полученных счетов-фактур от поставщиков и подать налоговые декларации за все кварталы, с момента утраты права на освобождение. Подавать уведомления об утрате права не нужно.

Если этого не сделать, возникают налоговые риски при проверке контролирующими органами.

Обращаем внимание, что доходы в целях определения лимита в 70 млн. руб. необходимо учитывать кассовым методом, ФНС смотрит декларации по ЕСХН, и если там более 70 млн. руб. за год, то направляет соответствующие запросы. Как следует из НК РФ, доходы учитываются именно от реализации товаров, работ, услуг при осуществлении предпринимательской деятельности, то есть внереализационные доходы (в виде субсидий, процентов, излишков ТМЦ и т.д.) не учитываются.



Правильно ли мы считаем, что авансовый платеж по налогу на имущество, облагаемое по среднегодовой стоимости, за 1 квартал 2022 года должен быть рассчитан исходя из откорректированной по ФСБУ 6/2020 балансовой стоимости имущества по состоянию на 01.01.2022 года, без учета данных на 31.12.2021?

Т.е. в расчет первой суммой войдет уже новая балансовая стоимость ОС, включающая в себя корректировку в межотчетный период?

Все верно, данные за 1 квартал 2022 в бухгалтерском учете учитываются с переходными моментами в соответствии с ФСБУ 6/2020. Также и промежуточная бухгалтерская отчетность, если она составляется, на 01.01.2022 отражаются данными с изменениями.

Пункт 3, ст. 375 НК РФ:

3. При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, **сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учет-**

ной политике организации. В случае, если остаточная стоимость имущества включает в себя денежную оценку предстоящих в будущем затрат, связанных с данным имуществом, остаточная стоимость указанного имущества для целей настоящей главы определяется без учета таких затрат.

В соответствии с п. 49 ФСБУ 6/2020 мы произвели единовременную корректировку на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) в соответствии с настоящим пунктом, в связи с чем данные бухгалтерского учета изменились и отличаются от данных отчетности и остатков в бухгалтерском учете для 2021 года.

В расчет первой суммой войдет уже новая балансовая стоимость ОС, включающая в себя корректировку в межотчетный период.

Пунктом 18 ФСБУ 26 предусмотрено:

18. Капитальные вложения по их завершении, то есть после приведения объекта капитальных вложений в состояние и местоположение, в которых он пригоден к использованию в запланированных целях, считаются основными средствами.

В случае фактического начала эксплуатации части объекта капитальных вложений до завершения капитальных вложений в целом, организация признает объектом основных средств такую часть капитальных вложений.

Возникает вопрос: если мы введем в эксплуатацию часть капвложений, то как потом вводить оставшуюся часть — как отдельный объект ОС, или можно это оформить достройкой имеющейся части и увеличить стоимость уже введенного объекта?

Объект основных средств принимайте к бухгалтерскому учету на дату завершения капитальных вложений, связанных с его приобретением или созданием (п. 18 ФСБУ 26/2020). Это значит, что:

- понесены все затраты в целях приобретения (создания) объекта ОС и их сумма определена;
- объект ОС находится в месте и состоянии, в котором организация намерена его использовать, то есть готов к эксплуатации.

Если вы начали эксплуатацию части объекта капитальных вложений до полного их завершения, то признайте объектом ОС используемую часть капитальных вложений (п. 18 ФСБУ 26/2020). Стоимость капитальных вложений распределите между используемой и незавершенной частями обоснованным и рациональным способом, установленным в вашей учетной политике. Например, пропорционально физическому показателю, характерному для данного объекта (для здания - площадь; для системы, состоящей из ряда однородных элементов, - количество таких элементов и т.д.).

При признании основного средства в бухгалтерском учете сделайте запись по дебету счета 01 «Основные средства» (03 «Доходные вложения в материальные ценности») и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на сумму его первоначальной стоимости.

По поводу ввода в эксплуатацию оставшейся части как отдельное ОС или как достройка, считаем следующее, если капитальные вложения формиро-

вались по единому инвентарному объекту, то при вводе в эксплуатацию его части, последующий ввод оставшейся части по готовности, необходимо относить на увеличение стоимости, а не как отдельный объект. Здесь необходимо руководствоваться п. 10 ФСБУ 6/2020.

10. Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект основных средств со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплексом конструктивно сочлененных предметов считается один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. При наличии у одного объекта основных средств нескольких частей, стоимость и сроки полезного использования которых существенно отличаются от стоимости и срока полезного использования объекта в целом, каждая такая часть признается самостоятельным инвентарным объектом. Самостоятельными инвентарными объектами признаются также существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, технического осмотра, технического обслуживания объектов основных средств с частотой более 12 месяцев или более обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев.

Но мы также не исключаем, что это могут быть и отдельные объекты основных средств, необходимо учитывать конкретные условия в каждой рассматриваемой ситуации.



Нужно ли продавцу при выставлении корректировочного счета-фактуры вносить изменения в товарную накладную?

При изменении стоимости или уточнения объема отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав (далее ТРУ) продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней считая со дня составления документов, указанных в п. 10 ст. 172 НК РФ (п. 3 ст. 168 НК РФ). Такими документами являются договор, соглашение, иной первичный документ, подтверждающий согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости или количества отгруженных ТРУ.

Таким образом, из положений НК РФ следует, что выставлению корректировочного счета-фактуры предшествует оформление документов, подтверждающих согласие на изменение цены/объема поставки.

Изменение установленной соглашением сторон цены договора в случаях и на условиях, предусмотренных договором, оформляется в соответствии с обычаями делового оборота (кредит-нотами, авизо и др.) (Письмо Минфина

России от 19.12.2006 № 07-05-06/302 «Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год»).

Также согласно Письму ФНС России от 11.04.2012 № ЕД-4-3/6103@ корректировочные счета-фактуры выставляются, в частности, на основании первичного документа (двустороннего акта), подтверждающего согласие покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров в связи с уточнением количества отгруженных товаров.

Однако необходимость выставления корректировочного счета-фактуры не связана с ошибками в первичных документах. Так, в соответствии с абз. 3 п. 3 ст. 168 НК РФ составлять корректировку следует в случае изменения цены и/или уточнения количества товаров, работ, услуг, переданных имущественных прав. При этом изменение общей стоимости поставки после факта отгрузки (при отсутствии ошибок в его оформлении) может быть обусловлено изменением цены, тарифа и/или изменением количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав и такие изменения могут быть оформлены не только внесением корректировки в товарную накладную, но и оформлением любого другого первичного документа.

Изменения в товарную накладную продавец обязан внести при наличии ошибки. В иных случаях (например, при изменении условий договора) корректировочный счет-фактура выставляется на основании соответствующего первичного документа и не влечет безусловной необходимости внесения исправления в товарную накладную.



Как покупателю отразить получение исправленного счета-фактуры в бухгалтерском учете?

Покупатель при получении от продавца исправленного счета-фактуры должен внести исправления в бухучет, если исправленные данные влияют на финансовое положение покупателя, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств.

Исправления в бухучет вносятся сторнировочными и правильными записями на полную сумму или только дополнительными записями на разницу между суммами, если исправление производится в сторону увеличения:

- на дату получения исправленного счета-фактуры (если эта дата входит в диапазон дат до 31 декабря отчетного года);
- на 31 декабря отчетного года (если дата получения исправленного счета-фактуры входит в диапазон дат начиная с 31 декабря отчетного года или позже, но до даты подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности руководителем организации).

Исправления отражаются на тех же счетах бухучета, на которых изначально были отражены записи по принятию к учету полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) и отражению «входного» НДС.

Получение покупателем исправленного счета-фактуры от продавца в некоторых случаях является основанием для внесения исправлений в бухгалтерский учет.

Случаи выставления продавцом исправленного счета-фактуры.

Если в счете-фактуре допущены ошибки, препятствующие покупателю получить вычет по НДС, продавец должен выставить исправленный счет-фактуру. Такая необходимость возникает, в частности, когда в счете-фактуре:

- в строке 1 указана дата, свидетельствующая о том, что отгрузочный счет-фактура выставлен до оформления первичных документов на отгрузку товаров, то есть с нарушением установленного пятидневного срока. При этом реквизиты документа об отгрузке, в том числе дата, указываются по строке 5а счета-фактуры (п. 3 ст. 168 НК РФ, пп. «з»(1) п. 1 Правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утв. Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 (далее - Правила заполнения счета-фактуры), Письма Минфина России от 09.11.2011 № 03-07-09/39, от 17.02.2011 № 03-07-08/44);

- в строках 2, 2а, 2б, 6, 6а, 6б указаны данные о продавце и покупателе, не позволяющие их идентифицировать, за исключением указания неточного индекса, сокращенного наименования субъекта РФ, опечаток, когда заглавные буквы заменены строчными и наоборот, проставлены лишние символы (тире, запятые) и др. (Письма Минфина России от 02.05.2012 № 03-07-11/130, от 07.06.2010 № 03-07-09/36);

- в строке 7 проставлен неверный код валюты в соответствии с Общероссийским классификатором валют ОК (МК (ИСО 4217) 003-97) 014-2000 (утв. Постановлением Госстандарта России от 25.12.2000 № 405-ст) или отсутствует наименование валюты (Письмо Минфина России от 11.03.2012 № 03-07-08/68);

- в графе 1а указано наименование товарных позиций, работ, услуг, имущественных прав, не позволяющее их идентифицировать (абз. 2 п. 2 ст. 169 НК РФ);

- при изменении в графах 3 - 5 стоимости реализованных товаров (работ, услуг), переданных имущественных прав, если документы, указанные в п. 10 ст. 172 НК РФ, не оформлены (Письмо ФНС России от 25.02.2021 № ЕА-3-26/1355@);

- в графах 3 - 5, 7 - 9 допущена техническая (из-за неправильного ввода данных в информационные системы, используемые для ведения бухгалтерского и налогового учета) или арифметическая ошибка (ошибка в вычислениях) в отношении цены, налоговой ставки и (или) количества отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), что привело к изменению их стоимости (Письма Минфина России от 18.12.2017 № 03-07-11/84472, от 25.02.2015 № 03-07-09/9433, от 15.08.2012 № 03-07-09/119, от 16.04.2012 № 03-07-09/36, от 13.04.2012 № 03-07-09/34, ФНС России от 01.02.2013 № ЕД-4-3/1406@, от 11.04.2012 № ЕД-4-3/6103@ (п. 1)). Например, когда продавец отгрузил 100 кг сахара-песка по согласованной цене 25 руб/кг (без НДС), но из-за арифметической ошибки в счете-фактуре он указал общую стоимость (без НДС) — 250 руб. вместо 2 500 руб. (100 кг x 25 руб/кг);

- в случае выявления пересортицы, в результате которой обнаружены товары, не указанные в первоначальном счете-фактуре (Письмо Минфина России от 16.03.2015 № 03-07-09/13813).

Также новый экземпляр счета-фактуры оформляется в случае обнаружения в счете-фактуре ошибок в показателях граф 11 - 13 (п. 7 Правил заполнения счета-фактуры).

Случаи внесения исправлений в бухучет при получении исправленного счета-фактуры.

Не в каждом случае получения от продавца исправленного счета-фактуры покупателю нужно вносить исправления в бухгалтерский учет.

Это необходимо делать только тогда, когда данные исправленного счета-фактуры влияют на финансовое положение покупателя, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств (п. 8 ст. 3, ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон № 402-ФЗ)). То есть когда исправленный счет-фактура получен в связи с обнаружением:

- *ошибок технического или арифметического характера в отношении цены, налоговой ставки и (или) количества отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), что привело к изменению их стоимости;*
- *изменения стоимости реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав, если продавец не оформлял документы, указанные в п. 10 ст. 172 НК РФ;*
- *в случае выявления пересортицы, в результате которой обнаружены товары, не указанные в первоначальном счете-фактуре.*

Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет покупателя

При получении исправленного счета-фактуры и регистрации его в книге покупок также необходимо сделать исправительные записи в бухгалтерском учете.

Правила исправления ошибок в бухучете установлены ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», утвержденным Приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н.

В бухгалтерском учете любые ошибки, допущенные в отчетном году, исправляются:

- *если они выявлены до 31 декабря отчетного года, — записями на дату выявления ошибки (п. 5 ПБУ 22/2010), в данном случае на дату получения исправленного счета-фактуры (пп. «б» п. 1 Правил заполнения счета-фактуры);*
- *если они выявлены 31 декабря отчетного года или позже, но до даты подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности руководителем организации, — записями на 31 декабря отчетного года (п. 6 ПБУ 22/2010).*

Записи, исправляющие несущественные ошибки, выявленные после подписания отчетности руководителем организации (ошибки прошлых лет), надо делать по соответствующим счетам бухучета на дату выявления ошибки. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления такой ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода (п. п. 3, 14 ПБУ 22/2010).

Для исправления любой ошибки нужно:

- *составить бухгалтерскую справку, указав в ней, когда и как допущена ошибка, ее характер (арифметический или технический), реквизиты исправленного счета-фактуры, какими проводками исправлена ошибка (ч. 1 ст. 9 Закона № 402-ФЗ);*
- *внести корректировки в бухгалтерский учет;*
- *или на полную сумму сторнировать неправильные проводки и сделать*

правильные записи;

- или сделать только дополнительные записи на разницу между суммами, если исправление производится в сторону увеличения.

Исправления отражаются на тех же счетах бухгалтерского учета, на которых изначально были отражены записи по принятию к учету полученных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) и отражению «входного» НДС.

Особый порядок исправления установлен для существенных ошибок, выявленных после подписания отчетности руководителем организации. Это ошибки, которые могут повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основании бухгалтерской отчетности (п. п. 3, 7 - 9 ПБУ 22/2010). На практике такие ошибки нехарактерны для сведений, отраженных в исправленных счетах-фактурах.



Как учитывается возврат покупателю аванса в период применения УСН, если аванс был получен в период применения организацией ЕСХН?

Организация вправе уменьшить доходы налогового (отчетного) периода, в котором был произведен возврат, на сумму возвращенного аванса.

Плательщики ЕСХН признают доходы и расходы кассовым методом (п. 5 ст. 346.5 Налогового кодекса РФ).

Поэтому предварительная оплата (аванс), полученная в счет будущей поставки, включается в налогооблагаемые доходы в том налоговом (отчетном) периоде, в котором она поступила.

Доходы и расходы в целях УСН признаются также кассовым методом (п. п. 1, 2 ст. 346.17 НК РФ).

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат (абз. 3 п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Сумма возвращенного аванса отражается со знаком «минус» в графе 4 разд. I книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, утвержденной Приказом Минфина России от 22.10.2012 № 135н.

Следовательно, при возврате сумм полученного на ЕСХН аванса организация может уменьшить доходы на УСН в том периоде, в котором был произведен возврат.



Каков порядок налогообложения крестьянско-фермерских хозяйств (КФХ)?

Налогообложение КФХ зависит от того, является ли КФХ юридическим лицом, а также от применяемого режима налогообложения.

Под крестьянским (фермерским) хозяйством (КФХ) понимают объединение граждан, связанных родством и (или) свойством, имеющих в общей собственности имущество и совместно осуществляющих производственную и иную хозяйственную деятельность (производство, переработку, хранение, транспортировку и реализацию сельскохозяйственной продукции), основанную на их личном участии.

При этом КФХ может быть создано одним гражданином. Также КФХ может осуществлять предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (ст. 1 Федерального закона от 11.06.2003 № 74-ФЗ «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» (далее — Закон № 74-ФЗ)).

В силу п. 5 ст. 23 ГК РФ главой КФХ может быть гражданин, зарегистрированный в качестве индивидуального предпринимателя. В целях налогообложения главы КФХ признаются индивидуальными предпринимателями (абз. 4 п. 2 ст. 11 НК РФ).

При этом юридическое лицо также может быть создано в организационно-правовой форме КФХ (п. 2 ст. 50, ст. 86.1 ГК РФ). Также в силу п. 3 ст. 23 Закона № 74-ФЗ КФХ, которые созданы как юридические лица в соответствии с Законом РСФСР от 22.11.1990 № 348-1 «О крестьянском (фермерском) хозяйстве», вправе сохранить статус юридического лица. К ним подлежат применению правила ст. 86.1 ГК РФ (ч. 7 ст. 2 Федерального закона от 30.12.2012 № 302-ФЗ).

Далее для ответа рассмотрим некоторые вопросы уплаты налогов в рамках различных систем налогообложения.

НДФЛ. При осуществлении предпринимательской деятельности без образования юридического лица глава КФХ должен будет самостоятельно исчислять и уплачивать НДФЛ, а также представлять декларацию по форме 3-НДФЛ (ст. 227 НК РФ). Налоговая ставка установлена в размере 13 %. При этом, если сумма дохода превысит 5 млн руб. с начала года, в части такого превышения необходимо применять налоговую ставку в размере 15 % (п. 1 ст. 224 НК РФ).

В целях применения повышенной налоговой ставки в размере 15 % налоговую базу и НДФЛ с доходов главы КФХ в 2021 - 2022 гг. необходимо определять отдельно от других доходов (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 23.11.2020 № 372-ФЗ). Однако повышенная ставка будет применяться после 2022 г. уже по совокупности всех налоговых баз, указанных в п. 2.1 ст. 210 НК РФ.

При исчислении налоговой базы в части расходов глава КФХ вправе получить профессиональные вычеты. Вычет предоставляется в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов, но не более суммы таких доходов от осуществления предпринимательской деятельности.

Расходы в таком случае будут определены в порядке гл. 25 НК РФ, либо может быть предоставлен фиксированный вычет в размере 20 % общей суммы доходов, полученной от предпринимательской деятельности (п. 1 ст. 221 НК РФ).

При этом не подлежат обложению НДФЛ доходы главы КФХ, получаемые в этом хозяйстве от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации, в течение 5 лет считая с года регистрации указанного хозяйства. Указанная норма применяется и к доходам иных членов КФХ (п. 14 ст. 217 НК РФ, Письма ФНС России от 09.02.2021 № СД-4-3/1527@,

Минфина России от 18.03.2020 № 03-04-05/20872).

Также освобождаются от обложения НДС суммы, полученные главой КФХ за счет средств бюджетов бюджетной системы РФ в виде: грантов на создание и развитие КФХ; единовременной помощи на бытовое обустройство начинающего фермера; грантов на развитие семейной животноводческой фермы; субсидий (п. п. 14.1, 14.2 ст. 217 НК РФ).

Если в КФХ принимаются работники, то глава КФХ или юридическое лицо будут выступать в качестве налоговых агентов, удерживая НДС по ставке 13 % (15 % при превышении установленного размера дохода) с выплат (ст. 226 НК РФ).

Страховые взносы. Главы КФХ являются плательщиками страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование и производят уплату страховых взносов в фиксированном размере за себя и за каждого члена КФХ (пп. 2 п. 1 ст. 419, п. 2 ст. 430 НК РФ).

Положениями НК РФ не предусмотрен дифференцированный подход к определению размера страховых взносов на ОПС для глав КФХ в зависимости от полученного объема дохода, то есть главы КФХ не уплачивают страховые взносы на ОПС в размере 1,0 % от суммы дохода, превышающего 300 000 руб. за расчетный период (Письмо ФНС России от 19.07.2021 № БС-4-11/10114@).

Главы КФХ представляют в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам до 30 января календарного года, следующего за истекшим расчетным периодом. Физические лица, прекратившие деятельность в качестве главы КФХ до конца расчетного периода, обязаны не позднее 15 календарных дней с даты государственной регистрации прекращения деятельности в качестве главы КФХ представить в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам за период с начала расчетного периода по дату государственной регистрации прекращения деятельности включительно. Сумма страховых взносов, подлежащая уплате в соответствии с указанным расчетом, подлежит уплате в течение 15 календарных дней со дня подачи такого расчета (п. п. 3, 4 ст. 432 НК РФ).

В составе расчета по страховым взносам, утвержденного Приказом ФНС России от 06.10.2021 № ЕД-7-11/875@, главы КФХ представляют разд. 2 «Сводные данные об обязательствах плательщиков страховых взносов - глав крестьянских (фермерских) хозяйств» и Приложение 1 «Расчет сумм страховых взносов, подлежащих уплате за главу и членов крестьянского (фермерского) хозяйства к разделу 2» к разд. 2 (с идентификацией физических лиц) — на членов КФХ, включая главу (п. п. 15.1, 16.1, 16.2 Порядка заполнения формы расчета по страховым взносам, утв. Приказом ФНС России № ЕД-7-11/875@; см., например, вопрос: Как заполнить и представить расчет по страховым взносам главам крестьянских (фермерских) хозяйств?).

Вместе с тем на главу КФХ (не имеющего членов КФХ) распространяется право на освобождение от уплаты страховых взносов в фиксированном размере при представлении им в налоговый орган по месту учета заявления об освобождении от уплаты страховых взносов и подтверждающих документов (п. 7 ст. 430 НК РФ, Письмо ФНС России от 11.12.2019 № БС-4-11/25480@).

КФХ, имеющие наемных работников, должны представлять отчетность

по страховым взносам ежеквартально (п. 7 ст. 431 НК РФ). Выплаты и иные вознаграждения, производимые КФХ в пользу наемных работников, облагаются страховыми взносами в общеустановленном порядке (ст. 420 НК РФ, Письмо Минфина России от 20.05.2020 № 03-15-05/41631).

Субъекты малого или среднего бизнеса могут также применять пониженные тарифы в отношении части выплат в пользу физического лица, определяемой по итогам каждого календарного месяца как превышение над величиной МРОТ (для расчета используется показатель МРОТ на начало расчетного периода) (пп. 17 п. 1 ст. 427 НК РФ).

НДС. Главы КФХ, а также юридические лица признаются налогоплательщиками НДС (ст. 143 НК РФ, Письмо ФНС России от 23.07.2019 № СД-19-3/198). Здесь следует учесть, что налогообложение реализации продовольственных товаров, указанных в пп. 1 п. 2 ст. 164 НК РФ, осуществляется по ставке НДС 10 %. Коды видов указанных товаров в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности ОК 034-2014 (КПЕС 2008) (утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст), а также единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза утверждены Постановлением Правительства РФ от 31.12.2004 № 908 (п. 2 ст. 164 НК РФ).

Налог на прибыль. При применении юридическим лицом — КФХ общей системы налогообложения налоговая ставка по деятельности, связанной с реализацией произведенной либо переработанной сельскохозяйственной продукции, составляет 0 % при соблюдении определенных условий (п. 1.3 ст. 284, п. 2 ст. 346.2 НК РФ).

К сельскохозяйственной продукции относятся продукция растениеводства сельского и лесного хозяйства и продукция животноводства (в том числе полученная в результате выращивания и дорастивания рыб и других водных биологических ресурсов), конкретные виды которых определяются в Перечне, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 25.07.2006 № 458 (п. 3 ст. 346.2 НК РФ, Письмо Минфина России от 25.09.2020 № 03-03-06/1/84185).

Для целей применения нулевой ставки необходимо обеспечить ведение раздельного учета (по доходам и расходам, в том числе относящимся к общим видам деятельности, что усложняет учет) (п. 2 ст. 274 НК РФ).

При этом порядок определения налоговой базы по прибыли, облагаемой по ставке 0 %, распространяется на все группы доходов (расходов), включая внереализационные доходы (расходы). Внереализационные доходы (расходы), которые непосредственно связаны с осуществлением деятельности сельскохозяйственного товаропроизводителя, облагаемой налогом на прибыль организаций по ставке 0 %, учитываются при определении налоговой базы по данному виду деятельности (Письма ФНС России от 03.06.2020 № СД-4-3/9218, Минфина России от 03.06.2020 № 03-03-06/1/47353). К иным же операциям должна применяться общая ставка налогообложения.

ЕСХН. ЕСХН введен гл. 26.1 НК РФ специально для сельскохозяйственных производителей. Для его применения необходимо соблюсти предусмотренное условие о том, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг)

доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг должна составлять не менее 70% (пп. 1 п. 2 ст. 346.2 НК РФ). Следует учесть, что в указанную расчетную долю дохода не включается выручка от реализации продукции, произведенной собственными силами из покупного сырья, включая продукцию первичной переработки, произведенную из него (Письмо Минфина России от 08.09.2021 № 03-11-06/1/72722).

Налогоплательщики ЕСХН признаются плательщиками НДС, но вправе применить освобождение при соблюдении ограничения по доходам, полученным от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ЕСХН за предшествующий период без учета налога, в частности: 70 млн руб. за 2021 г., 60 млн руб. за 2022 г. и последующие годы (абз. 2 п. 1 ст. 145 НК РФ).

Также при выплате дохода организации и главы КФХ являются налоговыми агентами по НДФЛ и уплачивают страховые взносы (п. 4 ст. 346.1 НК РФ).

Налоговая ставка по ЕСХН устанавливается в размере 6 %, при этом законом субъекта РФ могут быть установлены дифференцированные ставки от 0 % до 6 % в зависимости от ряда критериев (ст. 346.8 НК РФ). Базой является денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (п. 1 ст. 346.6 НК РФ). Однако перечень расходов, которые могут быть учтены при расчете налоговой базы, ограничен (п. 2 ст. 346.5 НК РФ).

Поскольку КФХ может применять ЕСХН, если подпадает под предусмотренные условия, не следует допускать превышения доли доходов от деятельности, не связанной с сельским хозяйством, поскольку в таком случае налогоплательщик может быть переведен на ОСН с доначислением соответствующих налогов и пеней (п. 4 ст. 346.3 НК РФ).

По нашему мнению, режим ЕСХН является оптимальным режимом налогообложения для КФХ, если возможно соблюдение необходимых для применения данного режима налогообложения условий.

УСН. Преимуществом УСН для КФХ является то, что нет необходимости следить за непревышением 70 %-ного порога доли доходов (пп. 1 п. 2 ст. 346.2 НК РФ).

При исчислении налога возможно выбрать объект налогообложения и соответствующую ставку налога: в размере 6 % с доходов либо 15 % с объекта «доходы минус расходы» (п. п. 1, 2 ст. 346.20 НК РФ). При применении объекта налогообложения «доходы минус расходы» перечень учитываемых расходов ограничен (п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Также предусмотрены повышенные ставки по УСН: 8 % с доходов либо 20 % с объекта «доходы минус расходы», в случае когда доходы в отчетном (налоговом) периоде нарастающим итогом с начала налогового периода находятся в диапазоне свыше 150 млн руб., но не более 200 млн руб., а средняя численность за отчетный (налоговый) период превысила 100 человек, но не более чем на 30 работников (п. п. 1.1, 2.1 ст. 346.20 НК РФ).

Однако с учетом преимуществ иных систем налоговое бремя по УСН предполагает уплату налогов в большем размере, а также нужно следить за размером выручки, численностью работников и стоимостью основных средств у организаций (п. 4 ст. 346.13 НК РФ).

Кроме того, при получении из бюджета субсидий в соответствии с Феде-

ральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» они должны быть учтены в составе доходов при определении налоговой базы по УСН как внереализационные доходы (при использовании объекта «доходы») (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

ПСН. Законодательством установлены следующие виды предпринимательской деятельности, в отношении которых индивидуальным предпринимателем может применяться ПСН (п. 2 ст. 346.43 НК РФ), в частности:

- производство молочной продукции;
- растениеводство, услуги в области растениеводства;
- животноводство, услуги в области животноводства.

В случае осуществления видов деятельности, указанных в п. 6 ст. 346.43 НК РФ (например, производства подакцизных товаров), а также если средняя численность наемных работников за налоговый период превысит 15 человек, налогоплательщик считается утратившим право на применение ПСН (пп. 2 п. 6 ст. 346.45 НК РФ).

При этом важно отметить еще одно ограничение. Субъекты РФ вправе в целях установления размера единого потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода объединять в одном патенте виды предпринимательской деятельности в области животноводства, в области растениеводства и (или) услуги, предоставляемые в указанных областях (пп. 5 п. 8 ст. 346.43 НК РФ).

Применение ПСН освобождает от уплаты, в частности (п. п. 10, 11 ст. 346.43 НК РФ):

- *НДФЛ (в части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения);*

- *налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН, за исключением объектов налогообложения по налогу на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ);*

- *НДС (за исключением НДС, уплачиваемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется ПСН, а также уплачиваемого при ввозе товаров и при исполнении обязанностей налогового агента).*

Сумму налога при применении ПСН можно в предусмотренном порядке уменьшить на суммы страховых взносов, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в этом налоговом периоде; расходов на выплату больничных (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний), оплачиваемых по закону за счет работодателя, в части, не покрытой страховыми выплатами; платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным с имеющими лицензии страховыми организациями, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются по закону за счет средств работодателя (п. 1.2 ст. 346.51 НК РФ).

Недостатком ПСН является то, что налог уплачивается в фиксированном размере, вне зависимости от полученного дохода, по ставке 6% (в общем случае), также необходимо следить за непревышением численности работников и размера доходов (60 млн руб.). Если какой-то вид деятельности не подпада-

ет под ПСН, следует обеспечить ведение раздельного учета доходов и расходов (п. 5 ст. 346.43, п. 6 ст. 346.45, ст. 346.48, п. 6 ст. 346.53 НК РФ).

Вместе с тем патент может быть приобретен на конкретный срок (что актуально, учитывая сезонность работ) и нет обязанности по сдаче отчетности по этому виду деятельности (п. 5 ст. 346.45, ст. 346.52 НК РФ).

Налог на имущество физических лиц. Глава КФХ является налогоплательщиком налога на имущество физических лиц в отношении объектов налогообложения по данному налогу и уплачивает данный налог, кроме тех случаев, когда в связи с применением специальных налоговых режимов предусмотрено освобождение от его уплаты (ст. ст. 400 - 401 НК РФ, Письмо ФНС России от 23.07.2019 № СД-19-3/198). Налог уплачивается на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом (п. 2 ст. 409 НК РФ).

В случае неполучения указанного уведомления необходимо сообщить о наличии объектов налогообложения в налоговый орган (п. 2.1 ст. 23 НК РФ).

О применении вычетов НДС и о выставлении счетов-фактур

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 4 мая 2022 г. № 03-07-11/40872

Департамент налоговой политики рассмотрел обращение, зарегистрированное в Минфине России 04.03.2022, и сообщает, что согласно пункту 11.8 Регламента Министерства финансов Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 14 сентября 2018 г. № 194н, в Минфине России не рассматриваются по существу обращения организаций по проведению экспертиз договоров, учредительных и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций. Одновременно сообщаем, что на основании пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 2.1, 3, 6 - 8 статьи 171 Кодекса.

Что касается порядка выставления счетов-фактур, то согласно пункту 3 статьи 168 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, а также при получении сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснитель-

ный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Об уплате НДС при приобретении товаров (работ, услуг)

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 4 мая 2022 г. № 03-07-14/40669

Объектом налогообложения НДС признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а налогоплательщиками НДС являются организации, индивидуальные предприниматели, а также лица, признаваемые налогоплательщиками этого налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза. При этом физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, не признаются налогоплательщиками НДС.

Вместе с тем необходимо учитывать, что НДС по своей природе является косвенным налогом (налогом на потребление), поэтому при реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам сумма НДС включается в цены реализуемых товаров (работ, услуг) и уплачивается в бюджет за счет средств, получаемых с покупателей (конечных потребителей). В связи с этим в целях уменьшения влияния НДС на уровень потребительских цен и в качестве меры социальной поддержки населения законодательством Российской Федерации по налогам и сборам предусмотрено применение льготного режима налогообложения НДС в отношении социально значимых товаров (работ, услуг).

Так, от налогообложения НДС освобождены медицинские товары и медицинские услуги, услуги в сфере образования, культуры и искусства, коммунальные услуги и работы (услуги) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирных домах, услуги по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности, услуги по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования, а также морским, речным или автомобильным транспортом в пригородном сообщении и др.

Кроме того, в отношении ряда продовольственных и детских товаров, периодических печатных изданий и книжной продукции, а также лекарственных средств и изделий медицинского назначения применяется пониженная ставка НДС в размере 10 процентов, а на внутренние воздушные перевозки в Республику Крым, город Севастополь, Калининградскую область и Дальневосточный федеральный округ установлена нулевая ставка налога, которая с 1 октября 2019 года применяется при внутренних воздушных перевозках, если пункт назначения и отправления, а также промежуточные пункты маршрута расположены вне территории города Москвы и Московской области.

Также отмечаем, что в соответствии с пунктом 1 статьи 145 Кодекса организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности 2 млн рублей.

Кроме того, субъекты малого и среднего бизнеса, в том числе организации и индивидуальные предприниматели, реализующие товары (работы, услуги) физическим лицам, имеют возможность применять ряд специальных налоговых режимов, предусмотренных разделом VIII.1 «Специальные налоговые режимы» Кодекса, в том числе упрощенную систему налогообложения, и не признаваться плательщиками НДС.

Таким образом, организации и индивидуальные предприниматели, использующие право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, а также применяющие ряд специальных налоговых режимов, в том числе упрощенную систему налогообложения, при реализации товаров (работ, услуг) НДС не исчисляют и к оплате покупателям не предъявляют.

О восстановлении НДС при реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав организации-банкрота, а также при использовании ею в хозяйственной деятельности объектов недвижимости

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 29 апреля 2022 г. № 03-07-11/40611

В соответствии с подпунктом 15 пункта 2 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) не признаются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость операции по реализации товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), в том числе товаров (работ, услуг), изготовленных и (или) приобретенных (выполненных, оказанных) в процессе осуществления хозяйственной деятельности после признания должников в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами).

Согласно подпункту 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, принятые к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению в случаях их дальнейшего использования для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса, в том числе операций, не признаваемых объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с подпунктом 15 пункта 2 статьи 146 Кодекса.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов - в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

При этом восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, и имущественные права были переданы или начинают использоваться налогоплательщиком для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 Кодекса.

Что касается объектов основных средств, являющихся объектами недвижимости, которые не реализуются, а подлежат использованию при осуществлении хозяйственной деятельности должником, признанным в соответ-

ствии с законодательством Российской Федерации несостоятельным (банкротом), то налог на добавленную стоимость, ранее правомерно принятый к вычету по таким объектам недвижимости, подлежит восстановлению в порядке, установленном статьей 171.1 Кодекса.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

О принятии к вычету сумм НДС на основании счетов-фактур, выставленных с нарушением срока

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 6 апреля 2022 г. № 03-07-09/28875

Пунктом 3 статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что при реализации товаров (работ, услуг) счета-фактуры выставляются не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). При этом в соответствии с подпунктом 1 пункта 5 статьи 169 Кодекса в счете-фактуре должны быть указаны порядковый номер и дата составления счета-фактуры.

Согласно абзацу первому пункта 2 статьи 169 Кодекса счета-фактуры являются основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога на добавленную стоимость к вычету при выполнении требований, установленных пунктами 5, 5.1 и 6 данной статьи Кодекса.

В то же время в соответствии с абзацем вторым пункта 2 статьи 169 Кодекса ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога на добавленную стоимость, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога на добавленную стоимость.

Таким образом, счета-фактуры, выставленные с нарушением срока, установленного пунктом 3 статьи 168 Кодекса, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных заказчику исполнителем.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2-138 направляемое письмо имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.



НОВОЕ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ И УЧЕТЕ

Некоторые ФСБУ хотят отменить

Для большинства бухгалтеров основной проблемой в этом году стало применение новых ФСБУ, мало того, что сложно и трудоемко, но главный вопрос — зачем? Бухгалтеры по всей стране стараются упростить правила своей работы. Госдума ФС РФ запустила проект, в котором каждый может проголосовать за изменения законодательства о бухучете. Уже известны первые результаты опросов и сформированы предложения по поправкам. В частности, специалисты отвечают на вопрос, какие ФСБУ они считают самыми сложными. С точки зрения большинства коллег, сложны все ФСБУ без исключения. Если же выбирать между стандартами, то коллеги признают, что наибольшие трудности вызывают стандарты по аренде и основным средствам. Планируются поправки в действующее законодательство. Разработчики поправок учтут результаты опроса. Не исключено, что самые трудоемкие и бесполезные стандарты сделают добровольными или вовсе отменят. Ох, очень на это надеемся... хотя разобрались с этим и уже сделали много работы.

Сейчас в разных городах проходят встречи профессионального сообщества с представителями Госдумы ФС РФ и региональных властей, где обсуждают необходимые изменения в бухучете. Ведь компаниям с небольшой выручкой, но с численностью более 100 человек приходится вести учет по стандартам наравне с крупными. В первую очередь предлагается разрешить применять упрощенные способы бухучета субъектам среднего предпринимательства; снять запрет на упрощенные способы для компаний с обязательным аудитом и др. (ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). Еще вариант — разработать для малых предприятий упрощенные стандарты, основанные на привычных ПБУ (основные средства, нематериальные активы и т. д.).

Самые болезненные вопросы для бухгалтеров сейчас находятся в стадии обсуждения. По результатам депутаты оформят поправки. Их подготовят в ближайшие недели.

ФНС: считайте взносы без учета нового МРОТ

Источник: письмо ФНС от 06.06.2022 № БС-4-11/6888@

Если утратили статус МСП, не применяйте льготные тарифы с 1-го числа месяца, в котором «вылетели» из реестра (письмо Минфина от 20.01.2022 № 03-15-05/2932)

Для расчета взносов по пониженным тарифам используйте величину МРОТ до ее индексации, то есть по состоянию на 1 января 2022 года. Об этом сообщила ФНС в письме от 06.06.2022 № БС-4-11/6888@ и довела свою позицию до нижестоящих инспекций.

В связи с ростом инфляции власти на 10 процентов проиндексировали пенсии, прожиточный минимум и МРОТ (постановление Правительства от 28.05.2022 № 973).

Поэтому увеличились выплаты минимального больничного пособия, а также не ниже МРОТ должны быть зарплата и отпускные. Платить сотрудникам теперь нужно не менее 15 279 руб., тогда как на начало года МРОТ был равен 13 890 руб. Но на расчете взносов по льготным тарифам это не отразится, сообщила ФНС. Служба напомнила, что представители малого и среднего бизнеса вправе рассчитывать и платить взносы исходя из пониженного тарифа — 15 процентов с выплат, превышающих МРОТ. Выплаты в пределах федеральной минималки облагаются взносами по общему тарифу — 30 процентов (подп. 17 п. 1, п. 2.1, п. 13.1 ст. 427 НК).

С 1 января 2022 года аналогично считают взносы организации общепита, которые отвечают определенным требованиям (подп. 38 п. 3 ст. 149, п. 13.1 ст. 427 НК, ст. 2 и 3 Федерального закона от 02.07.2021 № 305-ФЗ). Так вот, эти организации и МСП для расчета взносов в 2022 году должны ориентироваться на величину МРОТ — 13 890 руб.

Дело в том, что согласно пункту 1 статьи 423 НК расчетным периодом по взносам признается календарный год. А значит, в период с 1 января по 31 декабря 2022 года для расчета страховых взносов по пониженным тарифам страхователи должны руководствоваться МРОТ, который действовал на 1 января 2022 года, — 13 890 руб. (письмо ФНС от 06.06.2022 № БС-4-11/6888@).

Появится новый ФСБУ

Бухгалтерам добавится работы — готов проект нового ФСБУ «Инвентаризация». Ознакомиться с документом можно на сайте minfin.gov.ru > «Документы» > «Официальные».

В проекте шесть разделов. В них объединили все нормы, которые сейчас регулируют процесс инвентаризации (ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, приказы Минфина от 29.07.1998 № 34н и от 13.06.1995 № 49).

Случаев для обязательной инвентаризации станет больше. К перечню из приказа № 34н добавили:

- передачу в управление, безвозмездное пользование активов и имущественного комплекса, а также их возврат;
- смену руководителя или более 50 процентов коллектива, требование сотрудника — при коллективной материальной ответственности.

В стандарт внесли уточнения по старым случаям обязательной инвентаризации. Проверку предлагают не проводить, если компания реорганизуется в форме преобразования. При утрате имущества инвентаризация будет необходима независимо от причин, а не только при хищении.

Оценивать излишние активы потребуется по справедливой стоимости. Порядок ее проведения предусмотрен в МСФО (IFRS) 13. Переход на такую оценку связан со случаями, когда финансовые показатели улучшают искусственно. Объект не приходят сразу по первоначальной стоимости, а потом, когда он дорожает из-за инфляции или по иным причинам, «выявляют» его и принимают к учету по завышенной рыночной стоимости. Ее сейчас используют для оценки (п. 28 Положения, утв. приказом № 34н).

Также проект не предусматривает оценку излишков по стоимости аналогичных активов. Излишки, которые возникли из-за ошибок в бухгалтерском учете, предлагают приходить по сумме фактических затрат на их приобретение или создание.

Конкретизировали норму по списанию недостач. Недостачные объекты нужно будет оценивать по балансовой стоимости, которую определяют по нормам федеральных стандартов этих активов. Сейчас норм о порядке оценки недостач нет.

Взаимозачет пересортицы будет возможен только в исключительных случаях, как и теперь. Для зачета излишки и недостача должны быть обнаружены в одном и том же проверяемом периоде, у одного и того же материально ответственного лица, одного и того же наименования и количества.

Сам порядок ревизий почти не меняется. Из стандарта убрали некоторые требования. Например, о том, что в состав инвентаризационной комиссии должны входить представители администрации и бухгалтерии (п. 2.3 Методических указаний, утв. приказом № 49).

В стандарте есть и недоработки. В проекте не учли, что компании вправе использовать современные методы контроля. К примеру, проводить ревизию дистанционно.

Применять нормы ФСБУ потребуется с 2025 года.

Мораторий на блокировку и проверки продлили

Налоговики не будут блокировать счета должников до 1 июля и проверять валютные нарушения до 31 декабря.

Расчетные счета. Запрет на блокировку счетов компаний за недоимку продлили до 1 июля (письмо ФНС от 31.05.2022 № ЕД-26-8/10@). Он должен был закончиться 1 июня. Как избежать блокировки по окончании моратория, читайте в одной из статей данного номера журнала.

После 1 июля инспекторы будут блокировать счета должников с отсрочкой — спустя две недели, после того как выставили инкассо. Такой порядок вводят временно, до особого распоряжения.

Валютные операции. До конца 2022 года запретили проверки валютного законодательства (постановление Правительства от 28.05.2022 № 977). Проверить компанию могут только по нарушению, срок давности которого истекает до 31 декабря.

Утвердили формы документов для выплаты пособий

Приказ ФСС содержит 8 форм (проект предполагал 10). Новых форм 3:

- заявление о назначении пособия по уходу за ребенком (приложение 4 к приказу);
- выписка из листка нетрудоспособности в форме электронного документа (приложение 7 к приказу);
- сведения для оплаты отпуска застрахованного лица (сверх ежегодного оплачиваемого отпуска) на весь период лечения и проезда к месту лечения и обратно (приложение 8 к приказу).

По сравнению с документами, которые использовали в 2021 году, можно выделить такие изменения:

- **в сведениях о застрахованном лице** надо указать его пол. Оставили одно поле для сведений об иной организации, через которую получают пособие. В форме на 2021 год были поля для ее наименования, БИК, ИНН (приложение 1 к приказу);

- **в заявлении о перерасчете пособия** СНИЛС теперь отражают не в сведениях о застрахованном лице, а в шапке документа. Надо указывать номера больничных и СНИЛС ребенка (приложение 5 к приказу);

- **в уведомлении о прекращении права на пособие по уходу за ребенком** из сведений о получателе оставили только ФИО и СНИЛС. Отдельно нужно отражать данные о ребенке. В иных сведениях указывают только дату окончания отпуска и сведения о документе, подтверждающем прекращение обязательств, на основании которых назначили и выплачивали пособие (приложение 6 к приказу).

Во всех формах можно указывать сокращенное наименование организации в шапке документов.

Отметим: так как выплаты теперь прямые, форму заявления о возмещении расходов на выплату больничного не применяют.

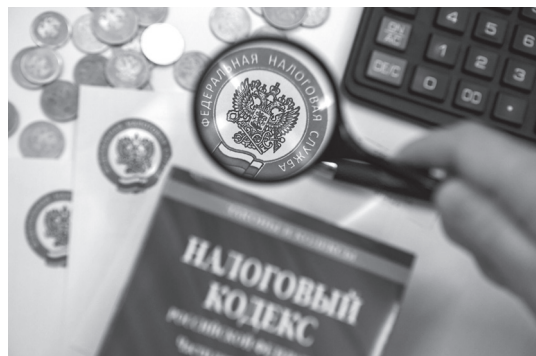
Документ вступил в силу 31 мая. Подробности — в одной из статей журнала.

РАЗРАБОТКА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ СЕЛЬХОЗПРЕДПРИЯТИЯ

Получите типовую учётную политику
с последними изменениями

Звоните: (383) 388-44-65





АНТИСАНКЦИОННЫЕ ПОПРАВКИ В НК РФ И ОТСРОЧКИ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

В условиях санкций законодатели внесли в Налоговый кодекс РФ поправки, которые поддержат организации. Кроме того, для МСП действуют несколько отсрочек по налогам и сборам в связи со сложной экономической ситуацией в стране: на месяц передвинули крайние сроки перечисления аванса по налогу на прибыль, на полгода отсрочили оплату налога и аванса на «упрощенке». Собственные отсрочки есть и на региональном уровне, в частности – по ЕСХН. Поговорим в данной статье о «хороших» поправках и условиях, при которых можно отложить выплаты в бюджет.

Ускорен процесс возмещения НДС

На основании статьи 176.1 Налогового кодекса РФ плательщик налога имеет возможность возместить НДС ранее окончания камеральной проверки налоговой декларации.

Но возместить НДС в ускоренном порядке могут далеко не все организации и предприниматели.

На протяжении 2022-2023 г. право возместить НДС в ускоренном порядке могут плательщики налога, которые на дату представления заявления не находятся в процессе реорганизации или банкротства.

Соответственно, основная масса организаций и ИП имеет право на ускоренный вычет, но есть одно ограничение. Возмещаемая в заявительном порядке сумма НДС, не должна превышать совокупную сумму налогов и страховых взносов (без учета налогов, уплаченных на таможне и в качестве налогового агента), уплаченную налогоплательщиком за прошлый год. При этом нет необходимости представлять банковскую гарантию или поручительство.

Если возмещаемая сумма превышает указанное ограничение, то для применения заявительного порядка в части такого превышения подайте в ИФНС действующую банковскую гарантию или поручительство.

Если у ИФНС есть данные, что налогоплательщик неверно исчислил НДС к уплате в бюджет (в т. ч. за предыдущие кварталы), то налоговая вправе отказать в возмещении НДС в заявительном порядке. В соответствии с абзацем 1 п. 8 ст. 176.1, п. 6 ст. 6.1 НК РФ срок принятия такого решения составляет 5 рабочих дней со дня подачи заявления о заявительном порядке возмещения.

Перенос сроков оплаты налога на прибыль

Все еще действует отсрочка, введенная Постановлением Правительства от 25.03.2022 г. № 470: бизнесу разрешили перечислять первый аванс вплоть до 28 апреля. Это касается организаций, перечисляющих налог на прибыль ежемесячно на основании п. 2 ст. 286 НК РФ. При этом сама декларация по налогу на прибыль заполняется без каких-либо изменений: для расчета суммы аванса «к доплате» или «к уменьшению». Учитывайте сумму ежемесячных авансов за 1 квартал, включая «отсроченный» платеж. При исчислении налога к уплате (или при формировании платежного поручения на уплату налога).

При этом если за первые два месяца 2022 года организация перечислила больше, чем расчетная сумма аванса за 1 квартал, то 28 апреля никаких платежей делать не нужно. К примеру, организация перечисляла по 1000 рублей в качестве ежемесячного авансового платежа в январе и феврале. Прибыль по итогу 1 квартала зафиксирована в размере 9000 рублей, то есть аванс за первый квартал должен был составить 1800 р. (20% от 9000). С учетом уже внесенных авансов оплачивать 1000 рублей до 28 апреля не нужно.

Однако ФНС предупреждает, что перенос сроков не отменяет обязательств по оплате аванса за 1 месяц 2 квартала: то есть, до 28 мая нужно будет внести оплату за апрель, до 28 июня за май, до 28 июля за июнь.

Отсрочка по налогам и сборам для предпринимателей на УСН

Бизнес может на законных основаниях отсрочить оплату налога за 2021 год и 1 квартал 2022 года на 6 месяцев при условии, что на 1 января 2022 года код их основного вида деятельности входил в перечень наиболее пострадавших отраслей. Отсрочка предоставляется только на оплату, поэтому декларацию нужно сдать в оговоренные законом сроки (у ИП — до 4 мая (с учетом переноса из-за праздничных и выходных дней), для юридических лиц срок сдачи уже прошел — 31 марта).

К пострадавшим областям отнесли:

- **производство пищевых продуктов и напитков (коды 10 и 11);**
- производство текстиля и одежды (коды 13-15);
- деревообработка и бумажное производство (коды 16 и 17);
- полиграфия (код 18);
- производство лекарств и химических веществ (коды 20 и 21, кроме 20.1);
- производство резиновых, пластмассовых, металлических и неметаллических изделий (коды 22 и 23, 25)
- производство оборудования и транспортных средств (коды 26-30);
- мебельное производство (код 31);
- производство готовых изделий (код 32);
- ремонт и монтаж оборудования или машин (код 33);
- деятельность в области туризма и здравоохранения (коды 79 и 86);
- предоставление социальных услуг и деятельность по уходу (коды 87 и 88);
- деятельность в сфере культуры, творчества, спорта, отдыха и развлечений (коды 90, 91 и 93);
- прочие персональные услуги (код 96).

Так как в перечне коды ОКВЭД не конкретизированы, то есть указаны в двузначном формате, то получить отсрочку сможет большее число юридических лиц и предпринимателей.

Проще всего уточнить наличие или отсутствие права на отсрочку через специальный сервис от ФНС. Для этого достаточно ввести ИНН юридического лица или ИП в специальное поле и нажать кнопку «Проверить».

Специально обращаться в ФНС за отсрочкой не нужно: сроки перенесут автоматически для всех организаций, попадающих в перечень пострадавших отраслей. Более того, даже в реестре МСП состоять не нужно: масштаб деятельности на отсрочку не повлияет.

Порядок выплаты налога по УСН после окончания отсрочки

Через полгода отсрочки предприниматели и организации должны будут ежемесячно выплачивать по 1/6 суммы налога или аванса до момента полного расчета:

- организации: первый платеж по отсроченному налогу 31 октября, затем — 30 ноября, 10 января (с учетом переноса), 31 января, 28 февраля, 31 марта 2023 года;
- предприниматели: первый платеж — до 30 ноября 2022 года, затем до конца каждого следующего месяца. Последний платеж — 2 мая 2023 года (30 апреля выпадает на воскресенье, а понедельник 1 мая считается праздничным днем, поэтому сроки переносятся на 2 мая).

Новые сроки уплаты УСН с учетом отсрочки перенесутся на даты:

- для организаций — с октября 2022 по март 2023 г.;
- для предпринимателей — с ноября 2022 по май 2023 г.

Сроки оплаты авансовых платежей по УСН за 2 и 3 квартал 2022 года остаются прежними.

Можно ли вернуть уже внесенный налог?

Если вы уже оплатили единый налог до подписания нормативного акта об отсрочке, то можете направить в ФНС заявление о возврате сумм излишне уплаченного налога. После этого можно будет оплачивать по 1/6 годового платежа с октября или ноября (для организаций и ИП соответственно).

Вместо возврата денег, можно учесть эту сумму при оплате налога за полугодие. Специальное заявление для этого не требуется, но в некоторых случаях инспекторы просят составить заявление об уточнении платежа в свободной форме: в этом случае нужно указать сумму аванса за первые 6 месяцев 2022 года.

Региональные отсрочки по налогам для МСП

В некоторых регионах действуют дополнительные меры поддержки. Если срок оплаты налогов согласно региональному законодательству отличается от федеральных, то платить можно в наиболее поздний срок.

К примеру, в Вологодской области оплату налога на УСН за 2021 года перенесли на 1 сентября, тогда как по федеральному закону отсрочка длится

до 31 октября для юридических лиц и до 30 ноября для ИП. Соответственно, ориентироваться можно на федеральные сроки. И наоборот, в Приморском крае аванс за 1 квартал перенесли с 25 апреля на 25 октября, а аванс за 1 полугодие — с 27 июля на 25 ноября, поэтому бизнес может ориентироваться на региональные даты.

Региональные льготы не только расширяют перечень ИП и организаций, имеющих право на отсрочку (например, в Вологодской области перенести платеж сможет и розничная торговля с ОКВЭД 47 в качестве основного вида деятельности), но и предоставляют отсрочку по другим видам налогов:

- в Костромской области отсрочку получают плательщики ЕСХН за 2021 год (перенесли с 31 марта на 30 июня), а также плательщики ПСН со сроком уплаты во 2 квартале 2022 года (перенос на 4 месяца);
- в Красноярском крае отсрочка коснется ЕСХН, ПСН, налогов на имущество, транспорт и землю (перенесли на 1 сентября).

На момент публикации материала региональные меры поддержки действуют в Вологодской, Костромской, Рязанской и Ульяновской областях, в Красноярском, Забайкальском и Приморских краях, а также в Ямало-Ненецком автономном округе.

Как получить отсрочку по налогам бизнесу, если он не входит в перечень пострадавших отраслей?

В п. 2 ст. 64 НК РФ перечислены основания, по которым любая организация и любой предприниматель могут получить отсрочку или рассрочку по налогам (за исключением НДС, акцизов и налога на дополнительный доход от добычи углеводородов):

- оба варианта переносят срок оплаты на более поздние даты;
- при отсрочке предусматривается единовременная оплата налога в оговоренные сроки;
- при рассрочке деньги можно будет перечислять в бюджет равными долями не позднее оговоренных сроков.

Максимальный срок отсрочки составляет 1 год, рассрочки — 3 года.

Чтобы перенести сроки платежей, нужно заполнить заявление, приложить к нему документы в соответствии с перечнем из п. 5, 5.1 ст. 64 НК РФ и направить в ФНС. Кроме этого, придется позаботиться об обеспечении обязательств: это может быть залог имущества, банковская гарантия или поручительство третьих лиц. Срок рассмотрения заявления — 30 дней.

НДС, нулевая ставка

С принятием 26.03.2022 г. Федерального закона № 67-ФЗ Законодатели расширили список услуг, которые облагаются НДС по ставке 0 %. С 2022 г. в льготный список попадают такие услуги:

- передача в аренду или пользование на ином праве объектов туриндустрии, введенных в эксплуатацию после 01.01.2022 г. и включенных в реестр объектов туристской индустрии. Такой реестр утверждает Правительство РФ;
- предоставление мест для временного проживания в гостиницах и иных

местах размещения. Ставка налога 0 % в отношении этих услуг применяется до 30 июня 2027 г., но налогоплательщики могут применять эту ставку также в течение 5 лет, которые следуют за налоговым периодом введения в эксплуатацию объекта туриндустрии.

Переход на уплату авансов по фактической прибыли

В соответствии с пунктом 15 статьи 2 и пунктом 4 статьи 5 Закона № 67-ФЗ в данное правило внесены временные исключения. Организации, которые уплачивают в 2022 г. квартальные авансовые платежи с ежемесячными платежами в течение квартала, вправе перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли уже в течение этого года. Ждать начала 2023 г. — не нужно. Отрадите новый порядок в учетной политике.

Организация должна уведомить ИФНС о переходе на уплату авансов по фактической прибыли. Такое уведомление подайте не позднее 20-го числа месяца, с которого организация перешла на уплату ежемесячных авансов по фактической прибыли.

Не позднее 15.04.2022 г. уведомляли ИФНС при переходе на уплату авансов по фактической прибыли с отчетного периода 1 квартал 2022 г.

Продлили налоговые каникулы для предпринимателей на УСН и патенте

Принятыми поправками продлен срок предоставления «налоговых каникул» для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, перешедших на применение УСН или ПСН (Федеральный закон от 29.12.2014 № 477-ФЗ).

Региональные власти вправе до 31 декабря 2024 г. установить ставку в размере 0 % для впервые зарегистрированных ИП на УСН или ПСН. Льготные виды деятельности — в таблице. Срок налоговых каникул — 2 налоговых периода.

Налог на имущество и земельный налог

Рост кадастровой стоимости недвижимого имущества, используемой для расчета налога на имущество организаций, временно приостановили.

Напомним, в соответствии с пунктом 2 статьи 375 и пунктом 1 статьи 391 НК РФ при расчете налога на имущество и земельного налога база определяется как кадастровая стоимость недвижимости или земельного участка, указанная в ЕГРН по состоянию на 1-е число календарного года.

Для расчета земельного налога и налога на имущество за 2023 г. берите кадастровую стоимость на 01.01.2022 г., согласно пунктами 17 и 18 статьи 2 Закона № 67-ФЗ. Условие — кадастровая стоимость недвижимости, в том числе земельного участка, по состоянию на 01.01.2023 г. превысила кадастровую стоимость по состоянию на 1 января текущего года.

Исключение — ситуация, когда кадастровая стоимость в 2023 г. по сравнению с 2022 г. увеличилась из-за изменения характеристик недвижимости, в том числе земельного участка.

Льгота распространяется и на имущественный налог физлиц, в том числе ИП.

Компаниям вдвое сократили пени по налогам

Раньше за просрочку налога, взносов до 30 календарных дней компании оплачивали пени в размере 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ. При просрочке свыше 30 дней пени считали по 1/150 ставки рефинансирования (с 31-го календарного дня просрочки).

По новым правилам организации платят пени в размере 1/300 ставки рефинансирования независимо от срока просрочки (изменения в п. 4 ст. 75 НК РФ).

Новую формулу применяйте за период с 9 марта 2022 г. по 31 декабря 2023 г. включительно.

От НДФЛ освободили популярные виды доходов

От НДФЛ освободили такие доходы (ст. 217 НК РФ):

- материальная выгода, полученная в 2021 – 2023 г., а также проценты по вкладам, полученные в 2021 и 2022 г. в российских банках;
- полученное в собственность имущество в 2022 г. (за исключением денежных средств) и имущественные права от иностранной организации, где налогоплательщик был учредителем по состоянию на 31.12.2021 г. Чтобы получить эту льготу, подайте в ИФНС вместе с декларацией 3-НДФЛ заявление об освобождении доходов от налогообложения. В заявлении укажите характеристики полученных имущества, имущественных прав и передающей их иностранной организации.

От Учетной политики организации зависит очень многое!



- ✓ Разработаем учетную политику индивидуально для Вашей организации
- ✓ Либо вы можете приобрести новую типовую Учетную политику на 2022 год с последними изменениями законодательства

г. Новосибирск, ул. С.Шамшиных 64 оф.413
Тел. (383) 388-44-65

ОТСРОЧКА ПО УПЛАТЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ В 2022 ГОДУ

У многих сельхозорганизаций возникает много вопросов по отсрочке уплаты страховых взносов. И главный из них — нужно ли пользоваться отсрочкой и когда лучше погасить суммы накапливаемых долгов по взносам. Вспомним, что в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.04.2022 № 776 организациям и ИП, пострадавшим от финансовых санкций, продлили сроки уплаты страховых взносов, исчисленных с выплат и иных вознаграждений в пользу работников за апрель – июнь 2022 года (взносы за II квартал), а также за июль – сентябрь 2022 года (за III квартал).

Сроки уплаты взносов перенесены на 12 месяцев по сравнению с установленными в соответствии с нормами НК РФ. Напомним, по общим правилам сумма страховых взносов, исчисленная для уплаты за календарный месяц, подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа следующего календарного месяца (п. 3 ст. 431 НК РФ).

Таким образом, компании должны будут уплатить страховые взносы за II квартал 2022 года в следующие сроки:

- не позднее 15 мая 2023 года — за апрель 2022 года;
- не позднее 15 июня 2023 года — за май 2022 года;
- не позднее 17 июля 2023 года (15 июля — суббота) — за июнь 2022 года.

Страховые взносы за работников, исчисленные за III квартал 2022 года, с учетом переноса сроков необходимо уплатить:

- не позднее 15 августа 2023 года — за июль 2022 года;
- не позднее 15 сентября 2023 года — за август 2022 года;
- не позднее 16 октября 2023 года (15 октября — воскресенье) — за сентябрь 2022 года.

Одновременно для ИП были перенесены и сроки уплаты страховых взносов за 2021 год с доходов, превышающих 300 000 рублей. Напомним, при величине годового дохода свыше 300 000 рублей ИП должен доплачивать страховой взнос на пенсионное страхование в размере 1,0% с суммы совокупного дохода от всех видов осуществляемой деятельности, превышающей 300 000 рублей за год. Такие взносы по общему правилу необходимо уплачивать не позднее 1 июля года, следующего за истекшим расчетным периодом (п. 2 ст. 432 НК РФ). Теперь же срок уплаты у ИП таких взносов перенесен на 3 июля 2023 года (1 июля 2023 года – суббота).

Как воспользоваться правом на отсрочку по уплате страховых взносов

Сроки уплаты страховых взносов для организаций и ИП перенесены в так называемом «проактивном» режиме. Для получения отсрочки компаниям не требуется представлять в налоговую инспекцию никаких заявлений, уведомлений и подтверждающих документов (информационное сообщение ФНС от 30.04.2022).

Единственное условие получения отсрочки — организация и ИП должны осуществлять деятельность, указанную в установленных Правительством РФ перечнях (приложения № 1 и 2 к постановлению от 29.04.2022 № 776). При этом

соответствие компании данному критерию определяется по основному коду ОКВЭД, информация о котором содержится в ЕГРЮЛ/ЕГРИП по состоянию на 1 апреля 2022 года.

Всем этим организациям и ИП отсрочка уже предоставлена, и взносы в текущем году они могут просто не платить. Однако если они все же решат заплатить страховые взносы за II и III кварталы в текущем году, то уплаченные взносы будут считаться переплатой, и компании их смогут либо вернуть, либо зачесть в счет уплаты будущих взносов, в том числе и тех, сроки уплаты которых были перенесены на 2023 год.

Кому предоставлена отсрочка по уплате взносов за II квартал 2022 года

Отсрочка по уплате страховых взносов за II квартал 2022 года предоставлена организациям и ИП, работающим в большинстве отраслей отечественной экономики.

Отсрочка предоставляется по перечню видов деятельности, установленному в соответствии с приложением № 1 к постановлению от 29.04.2022 № 776. Всего в перечне содержится 78 видов деятельности, осуществляя которые компании могут не платить страховые взносы за II квартал в 2022 году. К таким видам деятельности, в частности, относятся:

• **растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях;**

- лесоводство и лесозаготовки;
- рыболовство и рыбоводство;
- добыча прочих полезных ископаемых;
- предоставление услуг в области добычи полезных ископаемых;
- производство пищевых продуктов;
- производство напитков;
- производство табачных изделий;
- производство текстильных изделий;
- производство одежды;
- обработка древесины и производство изделий из дерева;
- производство бумаги и бумажных изделий;
- производство машин и оборудования;
- производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов;
- сбор, обработка и утилизация отходов;
- деятельность в сфере телекоммуникаций;
- разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги;
- деятельность в области информационных технологий и так далее.

Если речь идет о страховых взносах ИП за 2021 год (с доходов, превышающих 300 000 рублей), то отсрочка по ним также предоставляется только в том случае, если деятельность ИП входит в вышеуказанный перечень видов деятельности.

Кому предоставлена отсрочка по уплате взносов за III квартал 2022 года

Отсрочка по уплате страховых взносов за III квартал 2022 года предоставлена организациям и ИП, осуществляющим виды деятельности, указанные

в приложении № 2 к постановлению от 29.04.2022 № 776.

В данном перечне уже не 78 видов экономической деятельности, а только

39. Здесь все те же самые виды деятельности, за исключением следующих:

- операции с недвижимым имуществом;
- деятельность в области права и бухгалтерского учета;
- консультирование по вопросам управления;
- деятельность в области архитектуры и инженерно-технического проектирования;
- научные исследования и разработки;
- деятельность рекламная и исследование конъюнктуры рынка;
- деятельность ветеринарная;
- аренда и лизинг;
- деятельность по трудоустройству и подбору персонала;
- деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма;
- деятельность по обеспечению безопасности и проведению расследований;
- образование;
- деятельность в области здравоохранения;
- деятельность библиотек, архивов, музеев и прочих объектов культуры;
- - деятельность по организации и проведению азартных игр и заключению пари, по организации и проведению лотерей.

Таким образом, если по указанным выше видам деятельности отсрочка за II квартал 2022 года действует, то на страховые взносы за III квартал текущего года она уже не распространяется.

Кроме того, правительство определило перечень организаций, которые вообще не смогут воспользоваться правом на отсрочку по уплате страховых взносов.

Кому не предоставлена отсрочка по уплате взносов в 2022 году

Годовая отсрочка по уплате страховых взносов за II и III квартал 2022 года не предоставляется следующим организациям (приложение № 3 к постановлению Правительства РФ от 29.04.2022 № 776):

- унитарным предприятиям;
- казенным предприятиям;
- публично-правовым компаниям;
- государственным корпорациям;
- государственным компаниям;
- отделениям иностранных некоммерческих неправительственных организаций;
- учреждениям.

Все перечисленные компании должны уплачивать страховые взносы за II и III кварталы текущего года в общеустановленные НК РФ сроки.

Много разъяснений о порядке уплаты взносов за II и III кварталы 2022 года налоговики дали в письме ФНС от 06.05.2022 № СД-4-11/5607@. Вот некоторые из них.

Вправе ли вы отложить уплату взносов за II или III квартал 2022 года, вы можете увидеть в личном кабинете — налоговики уверяют, что там отобразится соответствующее уведомление. Когда в таком случае перечислять суммы,

ФНС разъяснила в письме от 06.05.2022 № СД-4-11/5607@.

Бизнес получил отсрочку на 12 месяцев по уплате взносов за II и III кварталы 2022 года (постановление Правительства от 29.04.2022 № 776). Исключение — взносы на травматизм, их отсрочка не коснулась и, как и раньше, нужно платить ежемесячно не позднее 15-го числа (ч. 4 ст. 22 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ).

Право на преференцию ФНС предоставляет в проактивном порядке, никакого заявления подавать не придется. Данные об основном виде деятельности налогоплательщика возьмут из ЕГРЮЛ по состоянию на 1 апреля 2022 года.

Чтобы не было путаницы и разногласий, инспекторы дополнительно уведомят компании по ТКС и через личный кабинет на сайте ФНС.

Если у вас нет личного кабинета, проверьте данные через сервис ФНС service.nalog.ru/mera. Введите свой ИНН и узнайте, полагается ли вам отсрочка и за какой период.

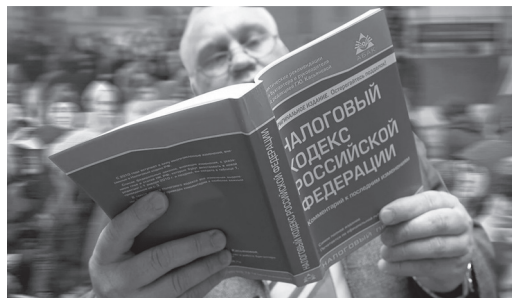
В любом случае для отчетов отсрочки не было, расчет по взносам вы все равно обязаны сдать в установленные сроки. За полугодие отчитайтесь не позднее 1 августа 2022 года.

В итоге Правительством предусмотрена годовая отсрочка страховых платежей. То есть срок их уплаты продлен на 12 месяцев. Но вот вопрос — нужно ли накапливать задолженность сельхозорганизациям? Многие такие долги не накапливают и стараются по мере возможности провести уплаты, ведь сумма накопленных взносов пока не прощается — это лишь просто отсрочка, и непонятно, если будет неурожай и не самое лучшее финансовое положение организации, то из каких резервов проводить оплаты.

В связи с этим, рекомендуем и вам определиться, когда лучше оплатить накопленные суммы, чтобы не затягивать. На мой взгляд, лучший вариант, это осень, когда собран урожай и понятен результат, от которого можно оттолкнуться при планировании.

Для наглядности информацию по новым срокам уплаты социальных взносов разместим в виде таблицы.

Период, за который уплачиваются взносы на ОПС, ОМС, ВНиМ	Прежний срок уплаты	Новый срок уплаты
За апрель 2022 года	16.05.2022 (согласно п. 7 ст. 6.1 НК РФ, поскольку 15 мая — воскресенье)	15.05.2023
За май 2022 года	15.06.2022	15.06.2023
За июнь 2022 года	15.07.2022	17.07.2023 (согласно п. 7 ст. 6.1 НК РФ, поскольку 15 июля — суббота)
За июль 2022 года	15.08.2022	15.08.2023
За август 2022 года	15.09.2022	15.09.2023
За сентябрь 2022 года	17.10.2022 (согласно п. 7 ст. 6.1 НК РФ, поскольку 15 октября — суббота)	16.10.2023 (согласно п. 7 ст. 6.1 НК РФ, поскольку 15.10.2023 — воскресенье)
Взнос ИП за себя при превышении в 2021 году дохода 300 тыс. рублей	01.07.2022	03.07.2023 (согласно п. 7 ст. 6.1 НК РФ, поскольку 01.07.2023 — суббота)



ПЛАНИРУЕМЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГОВОМ КОДЕКСЕ РФ (ПЕРЕПИШУТ БОЛЕЕ 100 СТАТЕЙ)

Согласно еще не анонсированным, но активно обсуждаемым проектам изменений в НК РФ, скоро вы будете иначе считать НДС, НДФЛ и налог на прибыль, а инспекторы станут присылать новые требования и оценивать все мотивы ваших сделок. Минфин подготовил больше сотни поправок в Налоговый кодекс РФ. Что предполагается, пока до конца неизвестно, но уже есть «наметки», что с компаний потребуют чужие долги, а доверенность в налоговую больше нельзя будет подать на бумаге.

Сейчас проект проходит предварительное обсуждение. Нет сомнений, что закон примут — часть поправок переключалась из Основных направлений налоговой политики на 2022–2024 годы, то есть уже согласована. Но некоторые изменения совершенно неожиданные. Например, небольшого дополнения в статье 54.1 НК достаточно, чтобы расширить список сделок, которые расценят как умышленное уклонение от налогов. Давайте посмотрим на некоторые из предполагаемых поправок.

Потребуется подтверждать все цели сделки

Готовьтесь доказывать, с какими целями вы заключали сделки с контрагентами. Оценивать деловую цель теперь будут инспекции и судьи (см. фрагмент новой редакции подп. 1 п. 2 ст. 54.1 НК ниже). Что, безусловно, негативно скажется на компаниях.

Сейчас достаточно подтвердить, что сделка имеет коммерческую цель, тогда налоговая выгода считается допустимой. То есть вы вправе учесть расходы и вычеты по сделке, если товар вам был необходим, вы его реально получили и т. д. А вот после поправок в статье 54.1 НК такой подход не сработает, потребуется обосновывать все свои цели: для чего и как это вы приобретаете. Возникает вопрос – зачем? Возможно, если выяснится, что одна из целей — снизить платежи в бюджет, то вы не вправе будете уменьшить налоги. Но ведь никто ж эту цель не преследует или по крайней мере не афиширует.

К чему это приведет. Пока неясно, как именно налоговики будут определять, что одной из ваших целей была экономия на налогах. Понятие деловой цели не имеет четких критериев, вы вправе вести бизнес на свое усмотрение.

К примеру, есть сделки на перспективу, которые сегодня не приносят доход, но могут поспособствовать расширению бизнеса, улучшению репутации и т. д. Но новая редакция статьи 54.1 НК таких ситуаций не предусматривает. В связи с этим юристы считают, что поправка неизбежно приведет к дополнительным спорам. Ведь цель – это очень субъективное понятие.

Если поправку примут, она позволит инспекторам легче выигрывать споры о необоснованной налоговой выгоде. В любой ситуации, когда компания заплатила в бюджет меньше, чем могла бы, ей можно будет доначислить налоги. Остается надеяться, что в окончательном варианте закона текст исправят либо от изменений откажутся, иначе положение компаний сильно осложнится.

С компаний смогут взыскивать чужие долги

Еще одна неоднозначная поправка — налоговики вправе будут потребовать недоимку компании с контрагентов. Порядок прописали в новых статьях 70.1 и 70.2 НК. Если компания задолжала налоги и при этом заплатила контрагенту более 10 тыс. руб., налоговая выставит ему требование. По этому требованию контрагент должен будет перечислить на счет должника сумму недоимки. Как только деньги поступят, их сразу направят в бюджет. Налоговики должны направить требование не позднее месяца, как выявили факт, что должник перечислил кому-то сумму более 10 тыс. руб. Если он дробил платежи на маленькие суммы, их все равно посчитают вместе. В итоге контролеры могут прислать требование в любое время, например через полгода, как прошел платеж. Контрагент должен будет исполнить требование в течение восьми рабочих дней после того, как его получит. Это минимальный срок, налоговики на свое усмотрение могут дать больше времени.

К чему это приведет. Нужно будет еще тщательнее следить за налоговой дисциплиной своих контрагентов. Если они нерегулярно платят в бюджет, есть риск, что полученные от них суммы придется возвращать.

Возможно, в договорах появится новый вид налоговой оговорки. Контрагенты будут давать обязательства платить налоги в срок, чтобы полученные от них деньги не приходилось перечислять обратно по требованию инспекции. В противном случае они заплатят компенсацию.

Новый порядок рассмотрения жалоб: жалобы рассмотрят за семь дней

Вы сможете в упрощенном порядке обжаловать действия или бездействие налоговиков, а также их решения. Это предусмотрели в новой статье 140.1 НК. Компания сможет обратиться к налоговикам с просьбой рассмотреть ее жалобу в течение семи рабочих дней. При этом жалобу можно подать только электронно через личный кабинет на сайте ФНС или по каналам связи. Рассматривать ее будет та инспекция, в которую вы обращаетесь. Так власти планируют снять нагрузку с УФНС. Новый порядок не касается жалоб на решения по проверкам (ст. 101 НК).

К чему приведет. Введение новой статьи 140.1 НК благоприятно скажет-

ся на компаниях, считают юристы. Например, чтобы оспорить блокировку счета, не нужно будет ждать 15 рабочих дней, как сейчас (п. 6 ст. 140 НК).

По сути, нижестоящим инспекциям дают шанс передумать. Аналогичный порядок уже существует в кодексе: если инспекция получила жалобу, она обязана принять меры, чтобы устранить нарушения прав налогоплательщика (п. 1.1 ст. 139 НК). Если инспекция все же намерена отказать в удовлетворении жалобы, новая норма требует направлять ее в УФНС в обычном порядке.

Будут сняты ограничения на открытие счетов

Компаниям разрешат открывать новые счета в банках, даже если действующий заблокирован. Поправки Минфина отменяют пункт 12 статьи 76 НК. Но на вновь открываемых счетах деньги также будут блокировать для взыскания долга.

К чему приведет. Для некоторых компаний поправка будет выгодна.

Обязжут подавать новые сведения в налоговую инспекцию

Отмена декларации по налогу на имущество с 1 января 2023 года вводит для компаний и новое обязательство. За налоговый период 2022 года и последующие периоды организациям не нужно подавать декларацию по объектам, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость. При этом в статье 23 НК закрепят обязанность, что компании должны будут сообщать о кадастровой недвижимости, если не получили из инспекции сведения об исчисленном налоге на имущество.

К чему приведет. Изменение не создает новой нагрузки. Аналогичным образом компании уже подают сведения о транспорте и земельных участках.

Это лишь малая часть того, что предполагается ввести, а уже приняты новые законы, которые влияют на бизнес и работников, часть из них мы уже рассмотрели в одной из статей журнала, но есть еще изменения, введенные Федеральным законом от 01.05.2022 № 120-ФЗ и иными майскими законами. Что предполагается здесь?

С 1 мая налоговики вправе рассекретить сведения о доходах сотрудника

Передать данные, в том числе те, что относятся к налоговой тайне, инспекторы теперь могут не только по запросу регионального отделения соцзащиты, но и по запросу ПФР. Но только в тех случаях, если «физик» претендует на получение соцподдержки, к примеру, пособий.

Статья 7.2 Закона от 21.03.1991 № 943-І в ред. Федерального закона от 01.05.2022 № 134-ФЗ

С 1 мая еще больше компаний смогут применять пониженные тарифы по взносам

Правительство определит критерии оценки территорий опережающего социально-экономического развития (ТОСЭР), созданных до 1 января 2022 года. Это потребовалось, чтобы продлить до 31 декабря 2024 года срок, в течение которого организации, становясь резидентами ТОСЭР, будут приобретать право на пониженные тарифы по взносам (подп. 5 п. 2 ст. 427 НК). Речь о компаниях, которые получили статус резидента территории по истечении трех лет со дня ее создания. Ранее действовало ограничение: если с момента создания ТОСЭР прошло более трех лет, новые резиденты уже не могли рассчитывать на льготы. Поправки в НК должны исключить такие случаи — льготы по взносам будут распространяться на две отдельные категории резидентов ТОСЭР, а именно тех, кто получил такой статус в течение трех лет с даты создания ТОСЭР или позднее трех лет, но до 31.12.2024. Чтобы можно было использовать льготу, ТОСЭР должны включить в специальный реестр.

Абзац 6 пункта 10.1 статьи 427 НК, введен Федеральным законом от 01.05.2022 № 121-ФЗ

В 2022 году власти могут ввести антикризисный порядок расчета неустоек

Речь идет о штрафных санкциях за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по оплате услуг в сфере электроэнергетики, газо-, тепло- и водоснабжения (водоотведения). Новые правила расчета определит Правительство, они будут распространяться в том числе на договоры, заключенные до 1 мая.

Поправки не касаются жилищных отношений, ведь в этой сфере подобные изменения уже действуют (постановление Правительства от 26.03.2022 № 474). Так, с 28 февраля вместо ставки рефинансирования для расчета суммы пеней в жилищной сфере применяют ставку ЦБ, равную 9,5 процента, а не 14 процентам, которая действует сейчас (информация ЦБ от 29.04.2022).

Федеральный закон от 01.05.2022 № 127-ФЗ

С 12 мая застройщики могут продлить сроки аренды земли без торгов

В рамках масштабных инвестиционных проектов застройщики теперь могут арендовать государственные или муниципальные земли без проведения торгов (подп. 2, 3 п. 2 ст. 39.6 Земельного кодекса). Критерии инвесторов, а также сроки аренды участков именно для этих целей регионы определяют самостоятельно.

Ввели послабления в связи с тем, что зачастую застройщики не успевают завершить проект до окончания срока аренды земельного участка, и поэтому порой продлевать договор им приходится путем обращения в суд. Теперь подобных споров не будет, поскольку арендовать земельный участок они смогут

сразу на весь срок инвестиционного проекта.

Подпункт 8.5 пункта 8 статьи 39.8 Земельного кодекса, введен Федеральным законом от 01.05.2022 № 123-ФЗ

С 12 мая заключение о форс-мажоре выдают по единым требованиям

Региональные ТПП теперь обязаны выдавать свидетельства по единым правилам. Если они нарушат требования, федеральная палата вправе приостановить или запретить выдачу свидетельств.

Подпункт 1 пункта 3 статьи 15 Закона от 07.07.1993 № 5340-1, введен Федеральным законом от 01.05.2022 № 133-ФЗ

С 1 июня не удастся получить «чистую» справку о расчетах с бюджетом, если есть недоимка

Все показатели поданной вами уточненной декларации, которая не увеличивает налог к уплате, инспекторы теперь станут учитывать в расчетах с бюджетом только после камеральной проверки.

Сейчас кодекс не содержит ограничений на этот счет. Суммы по уточненным отчетам отражают в карточке сразу же, что позволяет некоторым компаниям получить справку о расчетах без долгов, например, для участия в тендерах и т. д. Затем она вновь показывает реальные суммы, чтобы не попасть на доначисления.

Статья 81 НК в ред. Федерального закона от 01.05.2022 № 120-ФЗ

С 1 августа вы будете сами решать, какие сведения о вас видят партнеры

Организации теперь смогут видеть в личных кабинетах ФНС данные о себе и партнерах. Система будет работать по принципу соцсети. Так, если нужна информация на партнера, добавьте его в личный кабинет и получите данные, включая те, что относятся к налоговой тайне. Чтобы ФНС смогла передавать такие сведения, внесли правки в статью 102 НК. Не будет признаваться разглашением налоговой тайны, если инспекторы раскроют закрытые сведения с согласия налогоплательщика.

Пункт 2.3 статьи 102 НК, введен Федеральным законом от 01.05.2022 № 120-ФЗ



*Получайте всю необходимую для Вас
информацию и ответы на вопросы,
заклучив с нами
консультационный договор*

НОВЫЕ 8 ФОРМ, КОТОРЫЕ ОБНОВЛЕНЫ ФСС



Кроме 4-ФСС, которая изменена с отчетности за 2-е полугодие 2022 года, Приказом от 14.03.2022 года № 80, с 31 мая 2022 года вступил в силу еще один документ — Приказ ФСС от 08.04.2022 № 119, которым утверждены 8 форм. Ранее был изменен отчет 4-ФСС Отчет по взносам «на травматизм». Давайте рассмотрим, что конкретно изменилось.

Форму 4-ФСС — подают все организации и ИП, которые заключают с работниками трудовые договоры или гражданско-правовые договоры. За полугодие 2022 года нужно отчитаться по новой форме, которая утверждена приказом ФСС России от 14 марта 2022 года № 80. Приказ вступает в силу с 11 июня 2022 года.

Также Приказом ФСС России от 08.04.2022 № 119 введено три новые формы: Заявление о назначении пособия по уходу за ребенком (приложение 4 к приказу №119). Выписка из листка нетрудоспособности в форме электронного документа (приложение 7 к приказу № 119). Сведения для оплаты отпуска застрахованного лица (сверх ежегодного оплачиваемого отпуска) на весь период лечения и проезда к месту лечения и обратно (приложение 8 к приказу № 119).

Заявление о назначении пособия по уходу за ребенком применяется с 31 мая 2022 года. Заявление нужно подать в течение 6 месяцев со дня рождения ребенка. Если пропустить сроки подачи заявления, пособие все равно будет выплачено. Но, фонд оплатит только 6 месяцев до месяца подачи заявления. Ежемесячное пособие выплачивается пока ребенку не исполнится 1,5 года.

Выписка из листка нетрудоспособности в форме электронного документа применяется также с 31 мая 2022 года. С 2021 года медорганизации выдают больничные только в электронном формате. По желанию человека медицинская организация выдает ему выписку из листка нетрудоспособности, сформированного в форме электронного документа.

Сведения для оплаты отпуска застрахованного лица (сверх ежегодного оплачиваемого отпуска) на весь период лечения и проезда к месту лечения и обратно применяется с 31 мая 2022 года.

Сведения о застрахованных лицах подают в фонд, чтобы он смог перечислить пособие сотруднику. Форма утверждена в Приложении № 1 к приказу ФСС от 08.04.2022 № 119. Применяется с 31 мая 2022 года. Сведения подают

в течение 3 рабочих дня со дня получения данных от работника. Приказом № 119 в Сведениях о застрахованных лицах внесено два изменения: Теперь в форме нужно указать пол работника. Осталось всего поле для сведений об иной организации, через которую работник получает пособие. В предыдущей версии формы были отдельные поля для: наименования организации, БИК, ИНН.

Форма Заявления о перерасчете ранее назначенного пособия утверждена в Приложении № 5 к приказу ФСС от 08.04.2022 № 119. Применяется с 31 мая 2022 года. В заявлении нужно указать название работодателя, и сведения о застрахованном лице: ФИО, дату рождения, страховой номер индивидуального лицевого счета (СНИЛС). С 31 мая 2022 года в заявлении о перерасчете пособия СНИЛС отражают не в сведениях о застрахованном лице, а в шапке документа. Кроме того, в заявление нужно указывать номер больничного или период нетрудоспособности для перерасчета пособия, а также СНИЛС ребенка (при наличии).

Уведомление о прекращении права на получение ежемесячного пособия по уходу за ребенком подается в ФСС, когда нужно уведомить фонд, что сотрудник потерял право на пособие. Для подачи уведомления бухгалтерии отведено всего три дня. Форма Уведомления утверждена в Приложении № 6 к приказу ФСС от 08.04.2022 № 119. Применяется — с 31 мая 2022 года. Основаниями для прекращения выплаты пособия является: увольнение сотрудницы; достижение ребенком возраста 1,5 лет; выход сотрудницы на работу на условиях полного рабочего дня при досрочном выходе из отпуска; смерть ребенка; другое (например, лишение родительских прав).

С 31 мая 2022 года в уведомлении о прекращении права на пособие по уходу за ребенком сократили объем представляемой информации. В уведомлении из сведений о получателе оставили только ФИО и СНИЛС. Отдельно нужно отражать данные о ребенке. В иных сведениях указывают только дату окончания отпуска и сведения о документе, подтверждающем прекращение обязательств, на основании которых назначили и выплачивали пособие.

Обновлены две формы, которые ФСС направляет работодателям:

Извещение о представлении недостающих сведений и (или) документов. Форма утверждена в Приложении № 2 к приказу ФСС от 08.04.2022 № 119. Применяется с 31 мая 2022 года.

Если компания направит в ФСС не все сведения, необходимые для назначения и выплаты пособия, фонд в течение 5 рабочих дней со дня их получения направляет извещение о представлении недостающих документов (сведений). Страхователю, представившему реестр сведений в электронной форме, извещение направят в электронной форме. Поставить отметку о получении извещения нужно в течение 1 рабочего дня. Предоставить недостающие документы нужно в течение 5 рабочих дней со дня получения извещения.

Извещение о внесении исправлений в листок нетрудоспособности в форме электронного документа. Форма Уведомления утверждена в Приложении № 3 к приказу ФСС от 08.04.2022 № 119. Применяется — с 31 мая 2022 года.

МАТЕРИАЛЬНАЯ ВЫГОДА: ПРИОСТАНОВЛЕНО УДЕРЖАНИЕ НДФЛ НА ТРИ ГОДА

Некоторые работники сельхозорганизаций получали от предприятий займы, и часто бухгалтеры делали расчет НДФЛ с материальной выгоды. Но время идет, и все меняется. Федеральный закон от 26.03.2022 № 67-ФЗ (далее – Федеральный закон № 67-ФЗ) внес ряд изменений как в первую часть, так и во вторую часть НК РФ. Поправки затронули и порядок обложения НДФЛ доходов в виде материальной выгоды. Давайте разберемся в этих изменениях.

Действующий ранее порядок обложения НДФЛ материальной выгоды

Согласно п. 1 ст. 210 НК РФ при определении базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, которые получены им как в денежной, так и в натуральной форме или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 НК РФ.

Статьей 212 НК РФ предусмотрены следующие особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды.

Доходами налогоплательщика, полученными в виде материальной выгоды, являются следующие доходы:

1. Материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей, за исключением:

- материальной выгоды, полученной от банков, находящихся на территории РФ, в связи с операциями с банковскими картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении банковской карты;
- материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, предоставленными на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли (долей) в них;
- материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, предоставленными банками, находящимися на территории РФ, в целях рефинансирования (перекредитования) займов (кредитов), полученных на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли (долей) в них.

Материальная выгода, полученная от экономии на процентах за поль-

зование заемными (кредитными) средствами, предоставленными на новое строительство или приобретение жилья, а также рефинансирование кредитов в указанных целях, освобождается от налогообложения при условии наличия права у налогоплательщика на получение имущественного налогового вычета, установленного пп. 3 п. 1 ст. 220 НК РФ, подтвержденного налоговым органом в порядке, предусмотренном п. 8 ст. 220 НК РФ.

Материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, признается доходом, полученным в виде материальной выгоды, при соблюдении в отношении такой экономии хотя бы одного из следующих условий:

- *соответствующие заемные (кредитные) средства получены налогоплательщиком от организации или индивидуального предпринимателя, которые признаны взаимозависимым лицом налогоплательщика либо с которыми налогоплательщик состоит в трудовых отношениях;*
- *подобная экономия фактически является материальной помощью либо формой встречного исполнения организацией или индивидуальным предпринимателем обязательства перед налогоплательщиком, в том числе оплатой (вознаграждением) за поставленные налогоплательщиком товары (выполненные работы, оказанные услуги).*

Не признается доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами в течение льготного периода, установленного в силу законодательства РФ.

2. Материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику.

3. Материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг, производных финансовых инструментов, за исключением государственных ценных бумаг РФ, государственных ценных бумаг субъектов РФ, муниципальных ценных бумаг в случае приобретения таких государственных и муниципальных ценных бумаг при первичном размещении эмитентом и ценных бумаг, приобретенных у контролируемой иностранной компании налогоплательщиком, признаваемым контролирующим лицом иностранной компании, а также российским взаимозависимым лицом контролирующего лица, при условии, что доходы контролируемой иностранной компании от реализации указанных ценных бумаг и расходы в виде цены приобретения ценных бумаг исключаются из прибыли (убытка) этой иностранной компании на основании п. 10 ст. 309.1 НК РФ.

Следовательно, материальная выгода — это экономическая выгода, полученная в денежной или натуральной форме, которая определяется в качестве дохода налогоплательщика по правилам, установленным ст. 212 НК РФ. Действующими нормами НК РФ предусмотрены три вида материальной выгоды. Статьей 212 НК РФ установлен порядок определения базы по НДФЛ в отношении материальной выгоды во всех трех случаях.

Доходы, не подлежащие обложению НДФЛ

В статье 217 НК РФ приведены доходы, которые не подлежат (освобождаются от налогообложения) обложению НДФЛ.

Федеральный закон № 67-ФЗ дополнил ст. 217 НК РФ п. 90, согласно которому не подлежат обложению НДФЛ доходы в виде материальной выгоды, полученные в 2021–2023 годах. При этом действие положений п. 90 ст. 217 НК РФ распространяется на доходы физических лиц, полученные начиная с налогового периода 2021 года.

Из новой нормы следует, что любая материальная выгода, полученная с 1 января 2021 года по 31 декабря 2023 года, освобождена от налогообложения.

Отметим, что изменения внесены не в ст. 212 НК РФ, а в ст. 217 НК РФ. Это означает, что материальная выгода как вид дохода, облагаемого НДФЛ, не упраздняется. Фактически приостанавливается действие нормы, установленной ст. 212 НК РФ, на три года.

Что делать налоговому агенту?

Федеральный закон № 67-ФЗ вступил в силу 26 марта 2022 года. Как уже сказано выше, с указанной даты не подлежат обложению НДФЛ доходы в виде материальной выгоды, полученные налогоплательщиками в 2021–2023 годах от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами от организаций (индивидуальных предпринимателей), с которыми налогоплательщики состоят в трудовых отношениях, от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у лиц, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, а также от приобретения налогоплательщиками ценных бумаг и производных финансовых инструментов.

Согласно п. 1 ст. 226 НК РФ российские организации, индивидуальные предприниматели, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, – налоговые агенты обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную по ст. 225 НК РФ.

Исчисление сумм НДФЛ производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода, определяемую в соответствии со ст. 223 НК РФ. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате. При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении им дохода в виде материальной выгоды удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 % суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

В соответствии с пп. 3 и 7 п. 1 ст. 223 НК РФ в целях применения гл. 23 НК РФ дата фактического получения дохода определяется как:

- день приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг – при получении доходов в виде материальной выгоды. В случае если оплата

приобретенных ценных бумаг производится после перехода к налогоплательщику права собственности на эти ценные бумаги, дата фактического получения дохода определяется как день совершения соответствующего платежа в оплату стоимости приобретенных ценных бумаг;

- последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств.

На основании приведенных норм налоговые агенты с дохода в виде материальной выгоды, исчисленной в 2021 и 2022 годах, должны были удерживать НДФЛ до 26 марта 2022 года.

Федеральный закон № 67-ФЗ освободил от налогообложения доходы в виде материальной выгоды начиная с 1 января 2021 года. Соответственно, налоговые агенты должны сделать перерасчет сумм удержанных НДФЛ за 2021 и 2022 годы и вернуть налог налогоплательщику.

Возврат сумм НДФЛ налоговым агентом

Согласно п. 1 ст. 231 НК РФ излишне удержанная налоговым агентом из дохода налогоплательщика сумма НДФЛ подлежит возврату налоговым агентом на основании письменного заявления налогоплательщика в порядке, предусмотренном данной статьей.

Возврат налогоплательщику излишне удержанной суммы налога производится налоговым агентом за счет сумм этого налога, подлежащих перечислению в бюджетную систему РФ в счет предстоящих платежей как по указанному налогоплательщику, так и по иным налогоплательщикам, с доходов которых налоговый агент производит удержание такого налога, *в течение трех месяцев со дня получения налоговым агентом соответствующего заявления налогоплательщика.*

Если суммы налога, подлежащей перечислению налоговым агентом в бюджетную систему РФ, недостаточно для осуществления возврата излишне удержанной и перечисленной в бюджетную систему РФ суммы налога налогоплательщику в срок, установленный п. 1 ст. 231 НК РФ, налоговый агент *в течение 10 дней* со дня подачи ему налогоплательщиком заявления направляет в налоговый орган по месту своего учета заявление на возврат излишне удержанной им суммы налога.

Возврат налоговому агенту перечисленной в бюджетную систему РФ суммы налога осуществляется налоговым органом в порядке, определенном ст. 78 НК РФ.

Таким образом, возврат излишне удержанной налоговым агентом суммы НДФЛ с дохода в виде материальной выгоды, полученной налогоплательщиком в 2021 и 2022 годах, производится налоговым агентом в порядке, предусмотренном ст. 231 НК РФ (Письмо ФНС России от 28.03.2022 № БС-4-11/3695@).

Уточненный расчет по форме 6-НДФЛ

С учетом положений п. 6 ст. 81 НК РФ налоговым агентам необходимо также представить в налоговый орган уточненные расчеты сумм налога на до-

ходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ) (далее — расчеты по форме 6-НДФЛ), за первый квартал 2021 года, первое полугодие 2021 года, девять месяцев 2021 года и 2021 год.

При этом уточненный расчет по форме 6-НДФЛ за 2021 год представляется с корректирующими (аннулирующими) справками о доходах и суммах налога физических лиц (приложение 1 к расчету по форме 6-НДФЛ за 2021 год) только в отношении физических лиц, данные которых уточняются (Письмо ФНС России № БС-4-11/3695@).

В приложении 1 к расчету по форме 6-НДФЛ за 2021 год корректировке подлежат доходы в виде материальной выгоды по следующим кодам доходов (Приказ ФНС России от 10.09.2015 № ММВ-7-11/387@):

- 2610 — материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей;
- 2630 — материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику;
- 2640 — материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг;
- 2641 — материальная выгода, полученная от приобретения производных финансовых инструментов.

В итоге хочется еще раз сделать выводы из вступивших в силу нововведений:

Федеральный закон № 67-ФЗ дополнил ст. 217 НК РФ п. 90, согласно которому не подлежат обложению НДФЛ доходы в виде материальной выгоды, полученные в 2021–2023 годах. При этом действие положений п. 90 ст. 217 НК РФ распространяется на доходы физических лиц, полученные начиная с налогового периода 2021 года.

Налоговые агенты, удержавшие НДФЛ с доходов налогоплательщиков в виде материальной выгоды в 2021 и 2022 годах, должны сделать перерасчет налога. Возврат излишне удержанной налоговым агентом суммы НДФЛ производится в порядке, предусмотренном ст. 231 НК РФ.

Кроме того, налоговым агентам необходимо также представить в налоговый орган уточненные расчеты по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года, первое полугодие 2021 года, девять месяцев 2021 года и 2021 год. Уточненный расчет по форме 6-НДФЛ за 2021 год представляется с корректирующими (аннулирующими) справками о доходах и суммах налога физических лиц (приложение 1 к расчету по форме 6-НДФЛ за 2021 год) только в отношении физических лиц, данные которых уточняются.

**Проверка Вашего расчета НДС за весь текущий год!
Подстрахуйтесь и рассчитайте НДС правильно во избежание
доначислений со стороны налоговых органов!**

Тел.: (383) 388-44-65
E-mail: mail_audit@mail.ru





ВЫЧЕТ НДС ПО «РОЗНИЧНЫМ» ПРИБРЕТЕНИЯМ

Сельхозорганизации часто спрашивают — как быть с НДС по приобретенным ТМЦ за наличный расчет? Подотчетное лицо приобретает товары в розничной сети и к отчетным документам прикладывает чек ККТ, в котором выделена сумма НДС. Вправе ли организация (применяет традиционную систему налогообложения) заявить вычет НДС по такому документу, если счет-фактура отсутствует? Давайте разберемся.

Позиция официальных органов

Суммы НДС, *предъявленные* налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), предназначенных для использования в облагаемых этим налогом операциях, в соответствии с п. 2 ст. 171 НК РФ подлежат вычетам. Для этого нужно соблюсти условия, перечисленные в п. 1 ст. 172 НК РФ. В частности, налоговые вычеты производятся на основании:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг);
- иных документов в случаях, предусмотренных п. 3, 6–8 ст. 171 НК РФ.

В таблице ниже показано, о каких конкретно случаях идет речь.

Пункт статьи 171 НК РФ	Налоговые вычеты
3	Суммы НДС, уплаченные в бюджет в соответствии со ст. 173 НК РФ покупателями – налоговыми агентами
6	Суммы НДС, исчисленные налогоплательщиками по п. 1 ст. 166 НК РФ при выполнении СМР для собственного потребления, связанных с имуществом, предназначенным для осуществления операций, облагаемых НДС, стоимость которого подлежит включению в расходы (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль
7	Суммы НДС, уплаченные по расходам на командировки (расходам на проезд к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наем жилого помещения) и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций
8	Суммы НДС, исчисленные налогоплательщиками, налоговыми агентами (указаны в п. 4, 5 и 5.1 ст. 161 НК РФ) с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), имущественных прав

Обозначенными пунктами ст. 171 НК РФ предусмотрены особенности вычета сумм НДС, уплаченных налогоплательщиком непосредственно в бюджет, а также сумм налога, уплаченных сотрудниками организации в составе командировочных и представительских расходов.

Таким образом (делает вывод Минфин), вычет сумм НДС в отношении товаров, приобретенных в розничной торговле, без наличия счетов-фактур Налоговым кодексом РФ не предусмотрен (письма от 19.07.2021 № 03-07-11/57329, от 26.03.2019 № 03-07-09/20252, от 13.08.2018 № 03-07-11/57127, от 12.01.2018 № 03-07-09/634).

Обратите внимание, что подход чиновников Минфина по данному вопросу не меняется на протяжении ряда лет. Об отсутствии оснований для принятия к вычету сумм НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным за наличный расчет у организаций (ИП) розничной торговли и общественного питания, а также у организаций (ИП), выполняющих работы и оказывающих платные услуги непосредственно гражданам, в том числе являющимся работниками организации, на основании кассовых чеков, в которых сумма налога выделена отдельной строкой, без счета-фактуры, сказано в письмах от 03.08.2010 № 03-07-11/335 и от 15.06.2010 № 03-07-11/252. В Письме от 09.03.2010 № 03-07-11/51 соответствующее разъяснение дано для случая приобретения у организации розничной торговли запасных частей и ГСМ: налог может быть принят к вычету только при наличии счета-фактуры; чек ККТ не является основанием для принятия НДС к вычету.

Более того, сумму НДС, отраженную в кассовом чеке при приобретении товаров в розничной торговле и не принятую к вычету покупателем в целях уплаты НДС, организация не вправе учесть и в целях налогообложения прибыли.

Обосновывая свою позицию, Минфин ссылается на ст. 170 НК РФ. Этой нормой установлено, что суммы НДС, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), учитываются в стоимости покупки в случаях, перечень которых определен п. 2 названной статьи. Отсутствие у налогоплательщика документов, в том числе счетов-фактур, подтверждающих его право на применение вычета по НДС, указанным перечнем не предусмотрено. Поэтому оснований для включения данного налога в стоимость покупки при налогообложении прибыли в рассматриваемых случаях не имеется (письма Минфина России от 06.02.2020 № 03-03-06/1/7684, от 03.06.2019 № 03-03-06/1/40265, от 13.08.2018 № 03-07-11/57127, от 28.12.2017 № 03-07-11/87948, от 14.02.2017 № 03-07-11/8245, от 24.01.2017 № 03-07-11/3094).

Но суды разрешают вычет НДС по чеку ККТ при отсутствии счета-фактуры

Между тем судебная практика (причем на уровне высшей инстанции) демонстрирует иной подход.

Так, еще в 2008 году Президиум ВАС (см. Постановление от 13.05.2008 № 17718/07 по делу № А40-13151/06-98-80) подтвердил вычет НДС по кассовому чеку (речь о чеках АЗС на бензин).

Здесь следует помнить, что налоговые органы на местах обязаны руководствоваться в том числе постановлениями ВАС со дня размещения тех в полном объеме на их официальных сайтах (или со дня официального опубликования), если письменные разъяснения Минфина (рекомендации, разъяснения ФНС) по вопросам применения налогового законодательства не согласуются с этими документами. Это следует из Письма Минфина России от 07.11.2013 № 03-01-13/01/47571 (направлено Письмом ФНС России от 26.11.2013 № ГД-4-3/21097).

Вывод Президиума ВАС согласуется с позицией, изложенной в Определении КС РФ от 02.10.2003 № 384-О, в силу которой счет-фактура не является единственным документом для предоставления налогоплательщику налоговых вычетов по НДС. Вычеты могут предоставляться и на основании иных документов, подтверждающих уплату данного налога.

Приведем еще несколько примеров.

Номер судебного решения	Выводы судей
Постановление ФАС СЗО от 14.11.2007 по делу № А56-33572/2006	В обоснование налоговых вычетов общество представило кассовые чеки с выделенным НДС, выданные работникам общества при приобретении ГСМ, а также авансовые отчеты, журнал-ордер по счету 19 и книги покупок. Суд пришел к выводу, что для общества кассовый чек, оформленный надлежащим образом, заменяет счет-фактуру и может являться основанием для принятия НДС к вычету
Постановление ФАС ЗСО от 20.07.2009 № Ф04-4134/2009 (10406-А67-42)	Основанием для вычета НДС являются счет-фактура и документы, подтверждающие фактическую уплату налога (в том числе кассовый чек с выделенной в нем отдельной строкой суммой налога), либо бланк строгой отчетности, в котором указана сумма налога
Постановление ФАС ЦО от 05.08.2010 по делу № А64-3986/09	Контрольно-кассовый чек, оформленный надлежащим образом, заменяет счет-фактуру для целей подтверждения права на вычет НДС
Постановление ФАС МО от 23.08.2011 № КА-А41/7671-11 по делу № А41-19919/10	Применение вычета в отношении запасных частей, приобретенных в розницу, на основании чеков ККТ с выделенной суммой налога правомерно

Не так давно вывод о наличии права на вычет НДС по чекам ККТ с выделенной суммой налога был подтвержден вновь — см. Постановление АС ЗСО от 17.12.2021 по делу № А70-4528/2021.

По результатам проведенной камеральной проверки декларации по НДС за II квартал 2020 года обществу отказано в возмещении НДС (в сумме 943 руб.). Основание — неправомерный вычет по расходам на приобретение бензина на АЗС за наличный расчет по чекам с выделенной суммой НДС без представления счетов-фактур.

Не согласившись с таким решением, общество обратилось в суд и нашло поддержку у арбитров. Последние, кстати, свой вывод обосновали упомянутыми выше судебными актами – Постановлением Президиума ВАС РФ № 17718/07

и Определением КС РФ № 384-О.

А довод инспекции о том, что позиции высших судебных инстанций, на которые сослались суды, не подлежат применению к рассматриваемому случаю, поскольку относятся к правоотношениям, возникшим до 01.01.2006, был отклонен.

Проанализировав положения ст. 171, 172 НК РФ в редакциях от 18.07.2005 и на дату принятия оспариваемых решений, апелляция исходила из того, что нормы налогового законодательства в данных временных периодах предусматривали налоговые вычеты на основании как счетов-фактур, так и иных документов, в том числе оформляемых с учетом специфики осуществляемой деятельности по розничной реализации ГСМ на автозаправочных станциях. В связи с этим ссылка суда первой инстанции на правовые позиции высших судебных инстанций была признана обоснованной.

При этом суд апелляционной инстанции отметил, что противоположных приведенным выше позициям выводов ни Верховный суд, ни Конституционный суд не делали, иную трактовку норм налогового законодательства не приводили, в силу чего признал необоснованным довод инспекции об изменении положений законодательства в указанной части.

Счет-фактура не является единственным документом для предоставления налогоплательщику налоговых вычетов по НДС; налогоплательщик при отсутствии счета-фактуры вправе применить налоговый вычет при наличии иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную ему поставщиком к оплате при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

Признав кассовые чеки документами, подтверждающими оплату в стоимости ГСМ в спорном периоде НДС, предъявленного обществу продавцами к оплате при расчетах за приобретенный на АЗС бензин, суды пришли к выводу: в данном случае общество выполнило необходимые условия для подтверждения права на вычет по НДС в указанной сумме.

Не был поддержан судами и довод налоговиков о том, что сами по себе представленные кассовые чеки не свидетельствуют о приобретении ГСМ в связи с предпринимательской деятельностью общества, а также об отсутствии доказательств оприходования ГСМ.

Сотрудник общества совершал поездки в целях хозяйственной деятельности (поиск средств производства, в том числе осмотр земельных участков, на которые в дальнейшем были оформлены договор аренды и субаренды; ремонт и техническое обслуживание служебного автомобиля, а также установки сигнализации на автомобиль, подтвержденные заказом-нарядом и актом об оказании услуг), подтвержденной соответствующими документами. Данные обстоятельства установлены и не опровергнуты инспекторами.

Отклоняя довод инспекции о несоответствии расхода ГСМ, отраженного в путевых листах, базовой норме расхода топлива автомобилей, суды исходили из того, что базовая норма расхода топлива является условным параметром. Выход за пределы базовой нормы, равно как и расхождения в километраже, указанном в заказе-наряде от 05.03.2020 (1 109 км) и в путевом листе от 04.03.2020 (892 км), на что ссылалась инспекция, сами по себе не свидетель-

ствуют о недостоверности документов и не опровергают факта использования приобретенного ГСМ в предпринимательской деятельности общества (притом что фактически под сомнение реальность совершенных налогоплательщиком поездок ИФНС не ставится).

При таких обстоятельствах оснований для удовлетворения кассационной жалобы налогового органа не имеется.

В заключение отметим:

К решению вопроса о том, вправе ли организация, приобретающая товары (в том числе ГСМ на АЗС) за наличный расчет через подотчетное лицо, может быть два подхода.

Официальные органы на протяжении ряда лет дают рекомендации, что заявить вычет НДС в этом случае нельзя. Следовательно, возможность применения вычета по розничным покупкам на основании чеков ККТ при отсутствии счета-фактуры придется отстаивать в судебном порядке.

Суды демонстрируют позицию, что при указанных обстоятельствах вычет заявить можно и без счета-фактуры.

Для вычета НДС по чекам ККТ (без наличия счета-фактуры) важно, чтобы сумма налога была выделена *отдельной строкой*. Такой документ может достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми связано право на налоговый вычет. В противном случае (если предъявленный налог не выделен) сумма налога не будет считаться подтвержденной, и воспользоваться вычетом налогоплательщик не сможет (см., например, Постановление ФАС СЗО от 03.09.2013 по делу № А56-4764/2013, поддержанное Определением ВАС РФ от 26.12.2013 № ВАС-18613/13).

Вместе с тем, если на «подотчетника» оформлять доверенность на получение товарно-материальных ценностей, при приобретении товара в розницу ему (как представителю организации) продавец обязан выдать счет-фактуру (приложение к Письму МНС России от 13.05.2004 № 03-1-08/1191/15@), что позволит избежать налоговых рисков.

В то же время не забудьте, что счет-фактура, в строке 6 которого указано не наименование налогоплательщика в соответствии с учредительными документами, а фамилия, имя, отчество его сотрудника, не дает возможности налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать покупателя товаров (работ, услуг). В связи с вышесказанным счет-фактура является основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога (Письмо ФНС России от 09.01.2017 № СД-4-3/2@).



АУДИТОРСКИЕ ПРОВЕРКИ СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ

ЭКСПРЕСС-АУДИТ В ЛЮБОМ РЕГИОНЕ
от 35 000 руб.

тел. 8 (383) 388-44-65

MIAL



ОБ ОБЛОЖЕНИИ НДФЛ И СТРАХОВЫМИ ВЗНОСАМИ СУММЫ НЕДОСТАЧИ, СПИСАННОЙ ЗА СЧЕТ ОРГАНИЗАЦИИ

В последнее время в деятельности сельхозорганизаций возникают неприятные моменты «исчезновения» активов. На практике встречается много случаев, когда проводя инвентаризации возникают недостачи ТМЦ. Виновными признаются работники, но доказать это не всегда удается. С некоторыми работниками организации заключены договоры о полной материальной ответственности. В результате проведения инвентаризации была выявлена недостача материальных ценностей. Часть материального ущерба погасил виновный работник, другая часть — списана за счет организации. Нужно ли удержать НДФЛ с суммы списанной недостачи, допущенной по вине работника, но не взысканной с него работодателем? Следует ли начислить страховые взносы на эту сумму?

О материальной ответственности работника перед работодателем

Вопросы, связанные с материальной ответственностью сторон трудового договора, регулируются разд. XI ТК РФ. В соответствии со ст. 233 ТК РФ материальная ответственность стороны трудового договора наступает за ущерб, причиненный ею другой стороне этого договора в результате ее виновного противоправного поведения (действий или бездействия).

Трудовым договором или заключаемыми в письменной форме соглашениями, прилагаемыми к нему, может конкретизироваться материальная ответственность сторон этого договора. Причем договорная ответственность работника перед работодателем не может быть выше, чем это предусмотрено Трудовым кодексом (ст. 232 ТК РФ).

Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных ТК РФ или иными федеральными законами.

Случаи полной материальной ответственности установлены ст. 243 ТК РФ. Итак, материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случаях:

1) когда на работника возложена материальная ответственность в полном размере за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей;

- 2) *недостачи ценностей, вверенных работнику на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу;*
- 3) *умышленного причинения ущерба;*
- 4) *причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения;*
- 5) *причинения ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;*
- 6) *причинения ущерба в результате административного правонарушения, если таковое установлено соответствующим государственным органом;*
- 7) *разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну, в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом или иными федеральными законами;*
- 8) *причинения ущерба не при исполнении работником трудовых обязанностей.*

Полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возместить причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере.

Под прямым действительным ущербом понимаются реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния указанного имущества (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если он несет ответственность за сохранность этого имущества), а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение, восстановление имущества либо на возмещение ущерба, причиненного работником третьим лицам.

Однако следует помнить, что без согласия работника с него можно удержать лишь сумму ущерба в пределах среднего месячного заработка (ст. 248 ТК РФ). Приказ об удержании надо издать не позднее месяца со дня установления размера ущерба. Если указанный срок пропущен или сумма ущерба превышает средний месячный заработок, для взыскания ущерба с работника работодателю придется обратиться в суд.

При этом работник может добровольно возместить причиненный ущерб, внеся нужную сумму в кассу или на счет организации либо подав заявление об удержании суммы ущерба из зарплаты.

Постановлением Минтруда России от 31.12.2002 № 85 утвержден Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности. В данный перечень включены, в частности, работы по купле (приему), продаже (торговле, отпуску, реализации) услуг, товаров (продукции), по подготовке их к продаже (торговле, отпуску, реализации).

Типовая форма договора о полной индивидуальной материальной ответственности утверждена Постановлением Минтруда России № 85.

В силу законодательства договор о полной материальной ответственности признается добровольным соглашением сторон трудового договора. Вместе с тем, как указано в п. 36 Постановления Пленума ВС РФ от 17.03.2004 № 2, если

исполнение обязанностей по обслуживанию материальных ценностей является основной трудовой функцией работника, что оговорено при приеме на работу, и в силу действующего законодательства с ним может быть заключен договор о полной материальной ответственности, о чем работник знал, отказ от заключения такого договора следует рассматривать как неисполнение трудовых обязанностей со всеми вытекающими последствиями (Письмо Минтруда России от 17.11.2020 № 14-2/ООГ-17024).

О праве работодателя отказаться от взыскания ущерба с работника

В соответствии со ст. 240 ТК РФ работодатель вправе с учетом конкретных обстоятельств, при которых был причинен ущерб, полностью или частично отказаться от его взыскания с виновного работника. Такой отказ допустим независимо от того, несет работник ограниченную материальную ответственность либо материальную ответственность в полном размере, а также независимо от формы собственности организации. То есть конкретный размер причитающегося к возмещению работником ущерба устанавливается работодателем. Каждая из сторон трудового договора обязана доказать размер причиненного ей ущерба.

Следует иметь в виду, что собственник имущества организации может ограничить право работодателя на отказ от возмещения ущерба (полностью или частично) виновным работником (п. 6 Постановления Пленума ВС РФ от 16.11.2006 № 52).

Налог на доходы физических лиц

Нужно ли облагать НДФЛ сумму недостачи материальных ценностей, выявленной работодателем, но не взысканной с работника? Налоговое законодательство однозначного ответа на данный вопрос не дает. Обратимся к формулировкам Налогового кодекса.

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, право на распоряжение которыми у него возникло (п. 1 ст. 210 НК РФ).

Согласно ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая, в частности, в соответствии с гл. 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ.

По общему правилу при прощении работодателем долга физическому лицу у последнего возникает доход в натуральной форме, облагаемый НДФЛ (п. 1 ст. 41, пп. 10 п. 1 ст. 208, ст. 209, п. 1 ст. 210, ст. 211 НК РФ). Это значит, что организация – налоговый агент должна исчислить НДФЛ с суммы прощенного долга, удержать его из ближайшей выплаты физическому лицу, перечислить НДФЛ в бюджет и отразить доход физического лица и сумму налога в отчетности по НДФЛ (ст. 226, п. 2 ст. 230 НК РФ). Подтверждают данную позицию разъяснения чиновников (см. письма Минфина России от 12.04.2019 № 03-04-05/26432, от 25.01.2019 № 03-04-06/4277, от 30.01.2018 № 03-04-07/5117[1]).

Применим ли такой подход к случаю отказа работодателя от взыскания с работника ущерба, причиненного организации (то есть, по сути, к случаю прощения работнику долга)? Проанализируем положения ст. 211 НК РФ, в которой раскрывается понятие дохода в натуральной форме. Итак, к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относятся:

1) оплата (полностью или частично) за налогоплательщика организацией или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

2) имущественные права, полученные налогоплательщиком при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками, пайщиками), а также права требования к организации, полученные безвозмездно или с частичной оплатой. Стоимость указанных имущественных прав в целях налогообложения определяется в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному ст. 105.3 НК РФ;

3) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;

4) оплата труда в натуральной форме.

Из данных формулировок однозначного ответа не следует. В Письме Минфина России от 20.10.2017 № 03-04-06/68917 сказано: исходя из анализа ст. 211 НК РФ, можно сделать вывод, что не удержанная с работника сумма недостачи к доходам в натуральной форме не относится. Соответственно, экономической выгоды и, как следствие, подлежащего налогообложению дохода в виде суммы прямого действительного ущерба, от взыскания которой с работника работодатель отказался, у работника не возникает. Иными словами, работодатель не должен с суммы списания недостач, допущенных по вине работника, но не взысканных с него, удерживать НДФЛ.

Других разъяснений контролирующих органов по анализируемому вопросу нет. В настоящее время все эксперты придерживаются озвученной позиции и ссылаются на указанное выше письмо Минфина.

Страховые взносы

Подпунктом 1 п. 1 ст. 420 НК РФ определено, что объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений.

Отказываясь от взыскания с виновного работника сумм возмещения причиненного организации ущерба, работодатель не производит каких-либо выплат или иных вознаграждений в пользу работника. **Следовательно, расходы организации на компенсацию за счет собственных средств материального ущерба от недостач, допущенных по вине работника, не облагаются страховыми взносами. Данный вывод также содержится в Письме Минфина России № 03-04-06/68917.**

В отношении взносов на случай травматизма подобных разъяснений нет, поэтому применять к ним такую позицию рискованно — могут возникнуть споры с проверяющими.

НАЛОГООБЛАГАЕМЫЙ ДОХОД В СЛУЧАЕ НЕВОЗМЕЩЕНИЯ УЩЕРБА ИМУЩЕСТВУ РАБОТОДАТЕЛЯ

Часто в практике сельхозорганизаций возникает ситуация, когда виновному прощается ущерб. Делается это по разным причинам — неясность ситуации, отсутствие средств для погашения или просто решение руководства. Но в учете такая ситуация влечет за собой и некоторые налоговые последствия. Давайте рассмотрим на вопросах, какие последствия ждут работодателя в такой ситуации. Итак, начнем с таких вопросов и ответов на них.

В силу ст. 22 ТК РФ работодатель вправе потребовать возмещения ущерба, причиненного работником. облагается ли НДФЛ оплата административного штрафа за работника учреждения в случае, если работодатель освободил его от возмещения таких расходов?

Пунктом 1 ст. 210 НК РФ предусмотрено, что при определении базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, которые получены им как в денежной, так и в натуральной формах или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды.

В соответствии со ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая для физических лиц по гл. 23 НК РФ.

Положениями ст. 238 ТК РФ закреплена обязанность работника возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Под прямым действительным ущербом понимаются реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния указанного имущества (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если работодатель несет ответственность за его сохранность), а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение, восстановление имущества либо на возмещение ущерба, причиненного работником третьим лицам.

Работодатель на основании ст. 240 ТК РФ может отказаться от взыскания ущерба с виновного работника, то есть освободить его от определенной имущественной обязанности.

Доход в сумме оплаты работодателем административного штрафа за своего работника подлежит обложению НДФЛ в установленном порядке.

С учетом изложенного при оплате организацией-работодателем за работника административного штрафа, наложенного на работника как на должностное лицо, у такого физического лица возникает доход (экономическая выгода) в размере штрафа, оплаченного за него организацией.

Таким образом, если работодатель в соответствии с ТК РФ установил размер причиненного ему конкретным работником ущерба, причину его возникновения и предел материальной ответственности работника, то отказ работодателя от взыскания с виновного работника причиненного ущерба приводит к возникновению у последнего дохода (экономической выгоды), полученного им в натуральной форме, подлежащего обложению НДФЛ.

Водителем транспортного средства, собственником которого являет-

ся сельхозорганизация, были нарушены ПДД. При этом к административной ответственности, установленной ст. 2.6.1 КоАП РФ, за допущенное административное правонарушение в области дорожного движения привлечен собственник транспортного средства — хозяйство, которое уплатило административный штраф в определенный законодательством срок. Возникает ли у водителя доход в сумме оплаченного учреждением-работодателем штрафа?

В соответствии с п. 1 ст. 2.6.1 КоАП РФ учреждение, являясь собственником транспортных средств, привлекается к административной ответственности за административное правонарушение в области дорожного движения и административные правонарушения в области благоустройства территории, ответственность за которые предусмотрена законами субъектов РФ, совершенные с использованием транспортных средств, в случае фиксации этих административных правонарушений работающими в автоматическом режиме специальными техническими средствами, имеющими функции фото- и киносъемки, видеозаписи, или средствами фото- и киносъемки, видеозаписи.

Таким образом, к административной ответственности за административные правонарушения в области дорожного движения привлекаются собственники (владельцы) транспортных средств. Поэтому сумма оплаченного учреждением, являющимся собственником транспортного средства, штрафа за административное правонарушение в области дорожного движения, а именно за нарушение ПДД работником учреждения во время исполнения трудовых обязанностей, не может рассматриваться в качестве дохода, полученного налогоплательщиком (физическим лицом – водителем транспортного средства).

Сумма уплаченного административного штрафа не является объектом обложения НДФЛ. При этом факт возмещения или невозмещения организации ущерба виновным работником в размере уплаченного организацией административного штрафа в данном случае не имеет значения (Письмо Минфина России от 02.12.2020 № 03-04-07/105532).

Трудовой кодекс предусматривает основания, исключающие материальную ответственность работника. Возникает ли объект обложения НДФЛ в случае, если работодатель откажется от возмещения работником суммы причиненного имуществу работодателя ущерба?

Статьей 239 ТК РФ определено, что материальная ответственность работника исключается в случаях возникновения ущерба:

- вследствие непреодолимой силы;
- вследствие нормального хозяйственного риска;
- вследствие крайней необходимости или необходимой обороны;
- вследствие неисполнения работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику.

Таким образом, право работодателя на возмещение причиненного ему работником ущерба корреспондирует с его обязанностью обеспечить необходимые условия для сохранности принадлежащего ему имущества. Поэтому неисполнение работодателем этой обязанности, включая издание им приказов (распоряжений, иных имеющих обязательный характер документов), выполнение которых работниками влечет причинение ущерба имуществу работодателя, не должно влечь материальной ответственности работников.

С учетом изложенного в вышеприведенных случаях материальная ответственность, как и экономическая выгода работника в случае, если им не возмещается ущерб имуществу работодателя, и, как следствие, объект обложения НДФЛ у работника отсутствуют.

СПОСОБЫ ИЗБЕЖАТЬ БЛОКИРОВКИ СЧЕТА ПОСЛЕ МОРАТОРИЯ

В том случае, если у вас имеются недоимки, инспекторы готовятся массово блокировать счета. Мораторий был объявлен до 1 июня, налоговики его продлили — но всего на месяц до 1 июля, теперь же налоговики приступают к процедуре взыскания и обеспечения недоимки, доначисленной по итогам проверок. Что можно предпринять, чтобы в разгар лета ваша сельхозорганизация не осталась без денег? — давайте рассмотрим варианты.

В связи с последними событиями для поддержки бизнеса вводили мораторий на блокировку счетов временно. Предполагалось, что компаниям хватит времени, чтобы погасить долги перед бюджетом, но если вы не успели, есть возможность избежать блокировки счетов. Действия зависят от того, какую процедуру проводит инспекция.

Ограничение на блокировку счетов изначально действовало лишь в рамках процедуры взыскания задолженности по статье 46 НК. Но позже ФНС распространила мораторий на процедуру обеспечения, когда налоговики приостанавливают операции, опасаясь, что компания может уйти от уплаты недоимки, доначисленной по итогам проверок (ст. 76, п. 10 ст. 101 НК). Какие способы реально действуют сейчас?

Отсрочка действия налоговиков

Вы можете отложить меры взыскания, если компания пострадала из-за санкций недружественных стран — уверяют налоговики. В ФНС нам подтвердили, что блокировку счетов можно отсрочить, но только в рамках мер, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, чтобы инспекторы не пропустили возможность взыскания.

Чтобы отсрочить блокировку счета, подайте ходатайство в свою инспекцию. Важно указать, как именно санкции недружественных стран повлияли на деятельность компании. Понесли ли вы ущерб, в какой сумме и при каких обстоятельствах. Чтобы убедить налоговиков, что вы по уважительным причинам не можете погасить задолженность, приведите подробные доводы (см. образец). Приложите к письму доказательства. В таком ходатайстве можно указать реальные вещи, к примеру, что уменьшилась цена за зерно из-за санкций недружественных стран и т.п.

Налоговики сообщат, в течение какого срока могут повременить с принятием решения о взыскании долга.

Решение о взыскании инспекторы принимают не позднее двух месяцев после того, как истек срок, в течение которого вы должны были исполнить требование (п. 3 ст. 46, абз. 4 п. 4 ст. 69, ст. 70 НК). Если пропустят срок, взыскание возможно через суд. Срок подачи иска — полгода. Таким образом, максимально вы можете отложить блокировку на восемь месяцев. Конкретный срок зависит от ситуации по вашей компании.

В период моратория налоговикам не запрещалось выставлять требования об уплате налогов, взносов, пеней и штрафов. Значит, уже 1 июня налоговики могут поручить банку приостановить ваши операции.

Можно оспорить решение о блокировке

Заблокировать счета инспекторы могут и в качестве обеспечительной меры, когда опасаются, что вы можете скрыть или вывести деньги и тем самым затруднить взыскание недоимки, доначисленной по результатам проверки (п. 10 ст. 101 НК, п. 30 постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 57). Решение о блокировке при этом налоговики должны обосновать, в таких случаях только их подозрений недостаточно.

Еще до того, как принять решение по результатам проверки, инспекторы истребуют информацию об имуществе компании, чтобы потом ввести запрет на его отчуждение вместо блокировки счетов. Ошибка многих налогоплательщиков в том, что такие требования они зачастую игнорируют. Поэтому инспекция вправе перейти к следующему этапу мер — приостановить операции по счетам.

Также до блокировки инспекторы должны выяснить, есть ли у компании имущество. Если активы есть, то в качестве обеспечения сначала вводят запрет на отчуждение имущества и лишь потом могут заморозить счета. Но на практике инспекторы не всегда анализируют активы. Налоговики проверяют только наличие авто, недвижимости и оборудования, совершенно забывая про дебиторскую задолженность, готовую продукцию, сырье и т. д. На это вы и можете сослаться, чтобы оспорить блокировку счетов.

Подайте жалобу. Ее можно сформировать в произвольном виде или на бланке, утвержденном приказом ФНС от 20.12.2019 № ММВ-7-9/645@ (см. образец). Приведите судебную практику. К примеру, арбитры отменили блокировку, поскольку налоговики приняли как обеспечение не всю дебиторскую задолженность, а только лишь ее часть (постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 24.10.2019 № Ф04-5081/2019). Схожая позиция прослеживается в постановлении Десятого арбитражного апелляционного суда от 31.08.2020 № 10АП-10559/2020. Арбитры разъяснили, что при наличии иного имущества, в том числе дебиторки, налоговики не вправе принимать решение о приостановлении операций по счетам.

Можно пожаловаться на решение о приостановке операций по счетам

Важно учитывать, что досудебное обжалование не приостанавливает решение о блокировке счета. Тогда как в суде можно заявить обеспечительные меры, согласно которым банк приостановит поручение ИФНС. То есть суд может четко указать о приостановке решения о блокировке.

Можно заменить блокировку банковской гарантией

Если не удалось отменить блокировку, к примеру, из-за того, что стои-

мость имущества компании в разы меньше доначисленной недоимки, воспользуйтесь альтернативным вариантом — вы вправе заменить блокировку на банковскую гарантию (залог, поручительство). Для этого подайте заявление о замене обеспечительных мер (п. 11 ст. 101 НК). Важно приложить документы.

Шансы на успех выше, если представить гарантию от банка, включенного в специальный перечень Минфина. Найти его вы можете на сайте minfin.gov.ru в разделе «Деятельность» > «Налоговые отношения» > «Налоговая и таможенно-тарифная политика». С такой гарантией налоговики не вправе отказать компании в разблокировке счета (п. 12 ст. 101 НК).

Если вместо блокировки предлагаете налоговикам поручительство (залог), к заявлению приложите согласие. Бланк возьмите из приложения 8 к Порядку изменения сроков уплаты налогов и взносов (утв. приказом ФНС от 16.12.2016 № ММВ-7-8/683@, ст. 73, 74, подп. 2, 3 п. 11 ст. 101 НК РФ).

Вариант — договориться с партнером об уплате долга

При блокировке счета банк приостанавливает только расходные операции — на поступление запрета нет. Поэтому погасить задолженность компании по налогам и взносам может третье лицо, в том числе директор, учредитель или ваш контрагент (п. 1, 8 ст. 45 НК). Аналогичное правило действует в отношении пеней и штрафов, исключение — НДС, который компания платит в качестве налогового агента (письмо Минфина от 13.08.2020 № 03-04-05/71133).

Погасить долг компания может за счет любых поступлений денежных средств на расчетный счет, при этом основания поступления таких денежных средств в данном случае значения не имеют.

Вы можете предложить партнеру закрыть ваши долги в счет будущих поставок продукции, в качестве предоставления займа и т. д. Заключите с ним дополнительное соглашение, а после того как он внесет платеж вместо вашей компании, направьте в инспекцию заявление об учете перечисленных денежных средств.

Если долг за компанию решил погасить руководитель или собственник, проверьте реквизиты платежки: в ней должны быть ИНН и КПП компании, за которую вносят платеж, а Ф. И. О. того, кто платит. В назначении — название компании, в счет какого налога и за какой период перечислены деньги (см. статью «Директор платит налог компании»).

ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ ЗАЩИТА СЕЛЬХОЗОРГАНИЗАЦИЙ В АРБИТРАЖНОМ СУДЕ

MIAL

тел. 8 (383) 388-44-65





ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ДЛЯ ПЛАТЕЛЬЩИКОВ ЕСХН

Налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы, освобождаются от уплаты отдельных налогов, присущих общему режиму налогообложения. В том числе это налог на имущество, хотя освобождение от него является частичным в силу изменения правил, произошедшего за последние годы. Для сельхозорганизаций это прежде всего касается спецрежима в виде уплаты ЕСХН, который применяют как организации, так и предприниматели без образования юридического лица. Плательщики ЕСХН пользуются льготой по налогу на имущество. Право на данную льготу они должны доказать, но это бывает непросто. И об этом мы уже писали не раз, но проблема до сих пор не ушла.

В соответствии с п. 1 ст. 346.2 НК РФ плательщиками ЕСХН признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату ЕСХН в порядке, установленном гл. 26.1 НК РФ.

В силу абз. 4 п. 3 ст. 346.1 НК РФ индивидуальные предприниматели – плательщики ЕСХН освобождаются от обязанности по уплате НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по ставкам, предусмотренным п. 2 и 5 ст. 224 НК РФ), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности (производство сельскохозяйственной продукции, первичная и последующая (промышленная) переработка и реализация этой продукции, а также оказание услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями)).

Исходя из буквального содержания абз. 4 п. 3 ст. 346.1 НК РФ, налог на имущество не уплачивается в отношении имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями.

В Постановлении АС ЦО от 16.07.2021 № Ф10-2556/2021 по делу № А09-3424/2020 по этому поводу отмечено, что нормативно установлен единственный критерий освобождения имущества предпринимателя от налогообложения – использование в соответствующих целях.

В данном случае предприниматель оспаривал претензии налоговиков по поводу того, что надлежащих доказательств использования помещений, принадлежащих предпринимателю (жилых домов), непосредственно для производства сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработки и реализации этой продукции, не представлено. Следовательно, факт применения объектов недвижимости в сельскохозяйственной деятельности, в смысле, придаваемом п. 3 ст. 346.1 НК РФ, не подтвержден.

Однако судьи решили, что положения этой нормы не включают в себя дополнительных указаний и конкретизирующих признаков в виде непосредственного или опосредованного использования имущества для соответствующих целей. Кроме того, она не содержит ограничений (указаний) ее применения исключительно в отношении имущества, предназначенного для производства продукции, первичной и последующей (промышленной) переработки и реализации этой продукции, в силу определенных технологических процессов.

Арбитры констатировали, что в настоящее время отсутствует утвержденный (принятый в установленном порядке) перечень имущества, а также техники и оборудования, используемого при производстве и переработке (а также реализации) сельскохозяйственной продукции.

Они сослались и на разъяснения самих чиновников. Так, в Письме ФНС России от 24.04.2018 № БС-4-21/7843 указано, что *к имуществу, освобождаемому от налогообложения, относится имущество, находящееся на балансе сельскохозяйственного товаропроизводителя, используемое им для обеспечения вышеуказанной деятельности (в том числе административное здание).*

Кроме того, в Письме Минфина России от 25.05.2018 № 03-11-06/1/35651 отмечено: к имуществу, освобождаемому от обложения налогом на имущество организаций, относится имущество, находящееся на балансе сельскохозяйственного товаропроизводителя, используемое им для обеспечения вышеуказанной деятельности (в том числе здания администрации, санпропускника, пункта техобслуживания, котельной, автомобиль, закрепленный за руководителем, автопогрузчики и т. д.).

Кроме того, в письмах Минфина России от 19.04.2018 № 03-05-05-01/26389 и от 09.04.2018 № 03-05-05-01/23083 указано, что к имуществу, освобождаемому от обложения налогом на имущество организаций, относится имущество, находящееся на балансе сельскохозяйственного товаропроизводителя, используемое им для обеспечения сельскохозяйственной деятельности (в том числе здание офиса, офисное имущество, транспортные средства и т. д.).

Судьи уточнили, что в дальнейшем позиция в данной части изменена ведомством, до налоговых органов доведено Письмо Минфина России от 09.07.2018 № 03-05-04-01/47487, в котором указано буквально следующее: если организация отвечает критериям, установленным ст. 346.2 НК РФ, в связи с чем признается сельскохозяйственным товаропроизводителем, перешедшим на уплату ЕСХН, то налог в отношении находящегося на балансе организации имущества не уплачивается, если имущество использовалось данной организацией в течение налогового периода по целевому назначению или одновременно применялось в целях, отличных от указанной предпринимательской деятельности.

В отношении имущества, не используемого непосредственно для про-

изводства сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработки и реализации этой продукции, а также при оказании услуг, льгота по налогу на имущество организаций, предусмотренная п. 3 ст. 346.1 НК РФ, не применяется в том числе в отношении административного здания, офисного помещения, гостиницы, общежития, объектов жилого фонда, столовой, иных объектов, непосредственно не участвующих при производстве, переработке и реализации сельскохозяйственной продукции, а также имущества, переданного в пользование по договорам аренды, фрахтования на условиях бербут-чартера или тайм-чартера.

Разъяснения чиновников по данной проблеме в течение короткого периода оказались противоречивы. Поэтому суд решил исходить из того, что в силу ст. 3 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке ему нужно платить, а все неустранимые сомнения, противоречия и неясности толкуются в пользу налогоплательщика (п. 6 и 7 ст. 3 НК РФ). По смыслу п. 7 ст. 3 НК РФ в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности.

Следовательно, при применении п. 3 ст. 346.1 НК РФ необходимо руководствоваться его буквальным содержанием и разрешать вопрос о наличии обязанности сельхозпроизводителя по предоставлению расчета по авансовым платежам по налогу на имущество исходя из конкретных обстоятельств дела, не ограничиваясь исключительно наименованием имущества без выяснения факта его использования по назначению.

Поскольку содержание термина «использование имущества» носит общий характер, суд решил руководствоваться критерием разумной необходимости того или иного имущества для производства, переработки и реализации сельскохозяйственной продукции исходя из *фактических обстоятельств дела*.

В НК РФ не содержится определений понятий «производство», «производственный процесс», «объект производственного назначения», ввиду чего суд в порядке ч. 1 ст. 11 НК РФ руководствовался соответствующими определениями, данными в иных актах.

В силу положений ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 29.12.2006 № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства» под сельскохозяйственным производством признается совокупность видов экономической деятельности по выращиванию, производству и переработке сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, в том числе оказание соответствующих услуг.

Согласно ОКВЭД 2[1] экономическая деятельность имеет место, когда ресурсы (оборудование, рабочая сила, технологии, сырье, материалы, энергия, информационные ресурсы) объединяются в производственный процесс, имеющий целью производство продукции (предоставление услуг).

Экономическая деятельность характеризуется затратами на производство продукции (товаров или услуг), процессом производства и выпуском продукции (предоставлением услуг).

Данная деятельность как процесс есть сочетание действий, приводящих к получению определенного перечня продукции. Это достигается, когда объединяются ресурсы (оборудование, рабочая сила, технологии, сырье и материалы) и производственный процесс для создания конкретных товаров и услуг.

Кроме того, п. 3 ст. 346.1 НК РФ не указывает на запрет применения соответствующей льготы в случае использования имущества по двойному назначению (например, по основному виду деятельности в сфере производства сельскохозяйственной продукции и по дополнительному виду деятельности в иной сфере).

В связи с этим, суд не согласился с доводами налогового органа о том, что освобождению от налогообложения подлежит только то имущество, функциональное назначение которого не дает возможность использовать его в иных целях, не связанных с производством и переработкой сельскохозяйственной продукции.

Если организация отвечает критериям, установленным ст. 346.2 НК РФ, в связи с чем признается сельскохозяйственным товаропроизводителем, перешедшим на уплату ЕСХН, то налог на имущество в отношении находящегося на ее балансе имущества, не уплачивается, если имущество использовалось в течение налогового периода по целевому назначению или одновременно применялось в целях, отличных от указанной предпринимательской деятельности.

Кроме того, действующее налоговое, санитарно-эпидемиологическое, трудовое и иное законодательство возлагает на организацию, в частности, осуществляющую основную деятельность в виде производства, переработки и реализации сельскохозяйственной продукции, обязанности, исполнение которых требует наличия административно-хозяйственных ресурсов, персонала и помещений.

Иначе говоря, необходимо наличие у организации административно-хозяйственных ресурсов, персонала в сфере управления и обеспечения деятельности, помещений для их размещения и функционирования, в целях производства сельскохозяйственной продукции, а также включение соответствующих затрат в себестоимость продукции.

В данной ситуации суд пришел к выводу о необходимости наличия административного здания для размещения аппарата управления, производства канцелярских, бухгалтерских, диспетчерских работ, то есть для осуществления основного вида деятельности в виде производства, переработки или реализации сельскохозяйственной продукции.

Аналогичные выводы суд сделал и в отношении других помещений, которые предприниматель использовал для ведения сельскохозяйственной деятельности. Отметим, что арбитры свою аргументацию распространили как на имущество организаций, так и на налог на имущество физических лиц.

Обобщая сказанное, отметим. Льготу по налогу на имущество индивидуальный предприниматель применяет в том же порядке, что и юридическое лицо, если находится на спецрежиме в виде уплаты ЕСХН.

Самое существенное — имущество должно относиться к льготному исключительно исходя из его фактического использования. И это имущество может быть любым, если применялось в сельскохозяйственной деятельности налогоплательщиком.

Если налогоплательщик не убедил в этом контролеров, то он может обратиться в суд, где, как видим, у него есть хорошие шансы на успех.

ОБЕСЦЕНЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРИ ПЕРЕХОДЕ НА ФСБУ 6/2020



Сколько уже мы писали о новом ФСБУ 6/2020 «Основные средства», но вопросов у сельхозорганизаций меньше не становится. Сегодня попробуем рассмотреть еще один аспект ФСБУ 6/2020: он предусматривает различные варианты отражения последствий изменений учетной политики в связи с началом применения Стандарта. Так, пунктом 48 в качестве общего правила предусмотрен ретроспективный переход, то есть, как если бы Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни. В случае ретроспективного перехода обесценившиеся основные средства будут отражены по балансовой стоимости, которая в соответствии с пунктом 25, представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения. Таким образом, обесценение будет отражено ретроспективно с отнесением на нераспределенную прибыль.

Пунктом 49 предусмотрен упрощенный вариант перехода, при котором организация не пересчитывает сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, производя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода, начиная с отчетности за который применяется Стандарт. Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость, признанная до начала применения Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации, рассчитанной в соответствии со Стандартом. Про вычет накопленного обесценения в пункте 49 ничего не сказано.

Руководствуясь буквальным прочтением пункта 49, организация осуществит переходную корректировку на начало отчетного периода без учета обесценения. При этом на конец отчетного периода организация должна отразить основные средства в соответствии с пунктом 25, то есть с учетом обесценения. Таким образом, обесценение основных средств, обусловленное фактами, имевшими место до даты переходной корректировки, организация вынуждена будет признать в расходах, уменьшающих прибыль за отчетный период.

Многие организации, заинтересованные в упрощенном переходе на ФСБУ 6 (по пункту 49) без пересчета сравнительных показателей за предшествующий период, полагают, что включение обесценения, обусловленного фак-

тами до начала отчетного периода, в финансовый результат отчетного периода может ввести пользователя отчетности в заблуждение относительно реального финансового результата отчетного периода. Необходимо оценить допустимость упрощенного перехода на новый Стандарт без пересчета сравнительных показателей за предшествующий период с ретроспективным признанием обесценения основных средств, то есть с такой единовременной корректировкой балансовой стоимости основных средств, в которой учитывается не только накопленная амортизация, но и накопленное обесценение.

Какое решение данному вопросу может быть?

1. Организация, выбравшая упрощенный вариант отражения последствий изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 в соответствии с пунктом 49 этого стандарта, может для целей указанной корректировки считать балансовой стоимостью основных средств их первоначальную стоимость (с учетом переоценок), признанную до начала применения Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации и накопленного обесценения.

2. При применении пункта 1 настоящей Рекомендации накопленное обесценение основных средств рассчитывается в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» на дату единовременной корректировки. Накопленная амортизация при этом рассчитывается на указанную дату в соответствии с последним предложением первого абзаца пункта 49 ФСБУ 6/2020.

3. Применение пункта 1 настоящей Рекомендации не означает ретроспективного варианта перехода на ФСБУ 6/2020. То есть, организация сохраняет за собой право не пересчитывать первоначальную стоимость основных средств, а также право не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному.

4. Организация раскрывает предусмотренные настоящей Рекомендацией особенности отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением Стандарта.

Основа для выводов

В соответствии с пунктом 48 ФСБУ 6 последствия изменений учетной политики в связи с началом применения Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено Стандартом. Данным пунктом установлено ретроспективное применение Стандарта как основной вариант перехода, используемый «по умолчанию». При ретроспективном применении Стандарта прошлое обесценение относится на нераспределенную прибыль.

Возможность отступления от этого основного варианта перехода предусмотрена пунктом 49 ФСБУ 6. В соответствии с ним в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, начиная с которой применяется Стандарт, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, пред-

шествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) в соответствии с настоящим пунктом. Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость (с учетом переоценок), признанная до начала применения Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации. При этом накопленная амортизация рассчитывается в соответствии со Стандартом исходя из указанной первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии с Стандартом.

Указанная норма предусматривает два типа упрощений по сравнению с ретроспективным переходом:

- отказ от пересчета сравнительных показателей за периоды, предшествующие отчетному, с проведением вместо этого единовременной корректировки балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода;
- упрощенный порядок определения балансовой стоимости основных средств для целей единовременной корректировки, обязывающий пересчитать в соответствии с новыми правилами только накопленную амортизацию.

При этом об обесценении основных средств ничего не сказано.

В соответствии с пунктом 7.1. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» в случае если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета в федеральных стандартах бухгалтерского учета не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то организация разрабатывает соответствующий способ исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами. При этом организация, основываясь на допущениях и требованиях, приведенных в пунктах 5 и 6 настоящего Положения, использует последовательно следующие документы:

- а) международные стандарты финансовой отчетности;
- б) положения федеральных и (или) отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным и (или) связанным вопросам;
- в) рекомендации в области бухгалтерского учета.

В международных стандартах финансовой отчетности отсутствуют положения, применимые к рассматриваемой ситуации, поскольку в истории развития МСФО не было ситуации, сравнимой с переходом на правила ФСБУ 6/2020 с ранее действовавших правил. Так в частности, переходные положения международных стандартов IAS 16 «Основные средства» и IAS 36 «Обесценение активов» рассчитаны на принципиально иную «отправную точку», с которой осуществлялся переход, по сравнению с отправной точкой при первом применении ФСБУ 6/2020.

Положения федеральных и (или) отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным вопросам также отсутствуют, так как пункт 49 ФСБУ 6/2020 представляет собой специальное переходное положение, являющееся по содержанию уникальным в истории развития ФСБУ. Вместе с тем, не-

обходимо отметить положения ФСБУ по связанным вопросам. Так, в соответствии с пунктом 25 ФСБУ 6/2020 в бухгалтерском балансе основные средства отражаются по балансовой стоимости, которая представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения. При этом в соответствии с пунктом 38 ФСБУ 6/2020 организация проверяет основные средства на обесценение и учитывает изменение их балансовой стоимости вследствие обесценения в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов». В свою очередь параграфами 59–61 IAS 36 предусмотрено включение в финансовый результат отчетного периода убытка от обесценения, имевшего место в отчетном периоде. Данным стандартом не предусмотрено включение в финансовый результат отчетного периода обесценения, накопленного до начала отчетного периода.

Предусмотренное указанным выше пунктом 25 ФСБУ 6/2020 правило определения балансовой стоимости основных средств появилось в ФСБУ 6 впервые. До этого в российских стандартах порядок определения балансовой стоимости основных средств отсутствовал. В связи с этим по вопросу определения балансовой стоимости основных средств была выпущена Рекомендация Р-56/2015-КпР «Обесценение основных средств». Исходя из этой Рекомендации основания для применения предусмотренного пунктом 25 ФСБУ 6 определения балансовой стоимости основных средств (т.е. с учетом обесценения) существовали в том числе и в рамках действовавшего ранее ПБУ 6/01. В этой связи при прочтении пункта 49 ФСБУ 6 невозможно исходить из того, что данный пункт запрещает признание накопленного ранее обесценения при единовременной корректировке балансовой стоимости основных средств.

Исходя из изложенного выше и в связи с отсутствием в пункте 49 упоминаний об обесценении, организация, решившая применить этот пункт, самостоятельно принимает решение о необходимости включения накопленного обесценения в единовременную корректировку стоимости основных средств при переходе на ФСБУ 6.

В соответствии с пунктом 52 ФСБУ 6 организация раскрывает выбранный ею способ отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения Стандарта в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением Стандарта. В этой связи в случае наличия накопленного ранее обесценения основных средств организация должна помимо прочего раскрыть в бухгалтерской отчетности выбранный ею подход в отношении такого обесценения при переходе на ФСБУ 6.

Задать вопрос, получить ответ, ознакомиться с последними новостями налогового и бухгалтерского законодательства – все это можно на сайте

www.mialaudit.ru





ЭЛЕКТРОННЫЙ ДОКУМЕНТООБОРОТ В ОРГАНИЗАЦИИ



Денис
Владимирович
Трошин,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

При слове «бухгалтерия» мы привыкли в первую очередь представлять подшивки документов, стеллажи, заставленные папками и т.п. И действительно — без различных «бумажек» ведение учета пока представить себе сложно. Но развитие информационных технологий меняет и такую консервативную сферу, как бухучет. И с начала большинство документов приспособились печатать и подписывать, а теперь уже и электронный документооборот используют многие сельхозорганизации.

Уже не первый десяток лет почти никто не заполняет учетные документы вручную. Практически вся бухгалтерская «первичка» сначала создается с помощью той или иной компьютерной программы.

Но затем, чтобы передать документ контрагенту, или даже просто отнести в соседний отдел, многие все равно распечатывают его. Возникает резонный вопрос: зачем это делать? Нельзя ли просто переслать информацию в виде файла?

Такой формат обмена данными, при котором не используются бумажные носители, и называется электронным документооборотом (ЭДО), а каждый отдельный файл, который соответствует бумажному счету, накладной и т.п. — электронным документом (ЭД).

Важно, чтобы онлайн-документы составлялись в соответствии с нормами законодательства. Базовым нормативным актом в этой области является закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ «Об информации...». Пункт 4 ст. 11 закона № 149-ФЗ позволяет приравнять обмен электронными сообщениями к бумажному документообороту. Но и электронные документы должны быть заверены подписью.

Такой документ, подписанный квалифицированной ЭЦП (электронной цифровой подписью), равен по своему значению документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью, и может применяться в любых правоотношениях, кроме случая, если федеральными законами или принимаемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами установлено требование о необходимости составления документа исключительно на бумажном носителе (ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ «Об электронной подписи» (далее — Закон № 63-ФЗ)).

Электронный документооборот бухгалтерских документов основан на положениях п. 5 ст. 9 закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»: первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в

виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Согласно п. 6 ст. 10 закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета, устанавливаются федеральными стандартами бухгалтерского учета (п. 4 ч. 3 ст. 21 Закона № 402-ФЗ).

Приказом Минфина России от 16.04.2021 № 62н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (далее - ФСБУ 27/2021). ФСБУ 27/2021 применяется с 01.01.2022, при этом организация может принять решение о его применении до указанного срока.

Несмотря на актуальность и эффективность применения электронного документооборота в современной финансово-хозяйственной деятельности как организаций, так и государственных органов, единый нормативный акт, регулирующий внедрение электронного документооборота, отсутствует.

Электронные документы, образующиеся в деятельности организации, составляют документальный фонд. Требования к правилам хранения электронных документов, их учету и порядку комплектования архива электронными документами установлены Приказом Минкультуры России от 31.03.2015 № 526.

В условиях активного роста цифровых технологий, требующих перехода к более совершенной и открытой системе внедрения электронного документооборота, в том числе для оптимизации работы с документами в хозяйственной деятельности, на заседании Межведомственной рабочей группы высокого уровня по развитию электронного документооборота в хозяйственной деятельности утверждены документы, которые обеспечивают комфортные условия для электронного взаимодействия между хозяйствующими субъектами или государственными органами власти, а также операторами электронного документооборота.

Один из документов — Методические рекомендации по порядку обмена электронными документами между хозяйствующими субъектами или физическими лицами, утвержденные ФНС России 17.06.2021. Они устанавливают, в частности:

- процедуры самостоятельного взаимодействия между организациями (физическими лицами) или через оператора электронного документооборота (ЭДО);
- рекомендации, что предусмотреть в соглашении между организациями (физическими лицами), если они действуют без оператора ЭДО;
- какой вид подписи могут использовать участники.

Методические рекомендации носят рекомендательный характер, а также не применяются при обмене электронными документами, формируемыми при планировании, осуществлении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, закупок отдельных видов юридических лиц, а также при исполнении государственных и муниципальных контрактов и договоров.

Применение электронной подписи

Для того чтобы электронный документ был юридически значимым, он

должен не только соответствовать утвержденным форматам и иметь обязательные реквизиты, но и быть подписан электронной подписью.

Электронная подпись может быть простой и усиленной (неквалифицированной и квалифицированной) (ч. 1 ст. 5 Закона № 63-ФЗ).

Квалифицированная подпись имеет ключ проверки электронной подписи, указанный в квалифицированном сертификате. Для создания и проверки квалификационной электронной подписи используются средства электронной подписи, имеющие подтверждение соответствия требованиям, установленным в соответствии с Законом № 63-ФЗ.

Электронная подпись используется для определения лица, подписывающего информацию, и призвана служить аналогом собственноручной подписи лица в электронной среде. Электронным документом, равнозначным документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью, признается информация в электронной форме, подписанная (ч. 1 и 2 ст. 6 Закона № 63-ФЗ):

- квалифицированной электронной подписью, кроме случая, когда требование о необходимости составления документа исключительно на бумажном носителе установлено законодательством;
- простой или неквалифицированной электронной подписью в случаях, установленных законодательством.

Плюсы и минусы электронного документооборота

Переход на обмен информацией в электронном формате дает компании ряд преимуществ:

1. **Снижение затрат:** не нужно приобретать бумагу, принтеры, расходные материалы и т.п.
 2. **Экономия времени:** любой ЭД можно найти практически мгновенно, а затем так же быстро переслать контрагенту, где бы тот не находился.
 3. **Повышение эффективности работы сотрудников.**
 4. **Защита от несанкционированного доступа.**
- Нет необходимости в организации бумажного архива.**

Но, разумеется, у ЭДО есть и отрицательные стороны:

1. **Возможность утраты данных** при сбоях ПО, технических неисправностях, хакерских атаках.
2. **Согласование с контрагентами.** Если у организации много партнеров, то высока вероятность, что не все из них согласятся на «бесбумажный» регламент работы. Тогда документооборот получится «смешанным», электронно-бумажным, что существенно усложнит его ведение.
3. **Человеческий фактор.** Далеко не все сотрудники, привыкшие к традиционному порядку работы с бумагами, смогут легко перейти на ЭДО.
4. **Необходимость существенных материальных затрат** на период перехода (приобретение и настройка программ, покупка новой или модернизация имеющейся компьютерной техники и т.п.).

Признаки хорошей системы электронного документооборота на российском рынке

Выбирая систему электронного документооборота (ЭДО) на российском

рынке, нужно обращать внимание на её ключевые характеристики:

1. Обеспечение информационной безопасности. Обмен данными в системе происходит по защищённым каналам связи, например, по SSL-соединению. Для работы в системе требуется электронная подпись, простая или усиленная. В системе можно настроить уровни доступа для сотрудников в зависимости от их обязанностей. Все эти признаки помогут избежать взлома системы и утечки ценных данных.

2. Поддержка мобильных устройств. Большинство систем электронного документооборота устанавливаются на компьютер или имеют веб-версию. Наличие приложения для планшета и смартфона обеспечит возможность работать из любой точки мира без привязки к рабочему месту.

3. Возможность интеграции с собственной учётной системой. Удобно, когда систему электронного документооборота можно связать с учётной системой, например, «1С: Предприятие». Это позволит выгружать готовые данные и заполнять документы в системе автоматически, а не вручную.

4. Удобный интерфейс. Важно, чтобы с СЭД могли работать любые сотрудники, вне зависимости от уровня владения компьютером. В противном случае потребуются большие затраты на обучение сотрудников

5. Техническая поддержка. Оператор обеспечивает сопровождение клиента и круглосуточно готов помочь с решением проблем ЭДО.

Как выбрать систему электронного документооборота (ЭДО)

Выбор системы электронного документооборота зависит от того, какие задачи компании она должна выполнять. Применение системы ЭДО позволяет решить следующие проблемы, стоящие перед бизнесом:

1. Оптимизация бизнес-процессов. Шаблоны документов, которыми пользуется компания, и пути их согласования можно закрепить в системе — это позволит автоматизировать создание и движение документов внутри компании. Кроме того, снижается риск потери документов.

2. Сокращение финансовых затрат. Печать документов, работа сотрудника, который отвечает за согласование, курьерская доставка и архивное хранение документов — всё это стоит недёшево. При внедрении системы расходы сократятся до 80 %, так как документы создаются, передаются и хранятся в одной системе.

3. Сохранение юридической силы документов. Юридическая сила документов обеспечивается действующим сертификатом электронной подписи. За то, чтобы он регулярно обновлялся, отвечает оператор ЭДО.

4. Упрощение взаимодействия с контролирующими органами. Отчётность быстрее и удобнее всего сдавать в электронном виде. Контролирующие органы сами требуют предоставлять электронную отчётность от ряда налогоплательщиков.

5. Сокращение временных затрат. Часто документы нужно согласовать и подписать с разными руководителями. При работе с бумажными документами даже в пределах одного офиса на это нужно время. Если уполномоченные лица находятся в разных городах, то процесс может длиться неделями. С помощью СЭД документы можно отправить за несколько секунд и отслеживать статус работы над ними.

6. Улучшение сервиса и повышение клиентской лояльности. Благодаря электронному документообороту, контрагенты и клиенты быстрее получают договоры на подпись, акты выполненных работ и счета на оплату и быстрее их

оплачивают, не допуская кассового разрыва. При этом документы не теряются, а ошибки в них легко исправить.

Все системы электронного документооборота (ЭДО) имеют примерно одинаковые возможности, но у каждой из них есть ведущая функция. Например, системы делопроизводства позволяют наладить движение документов внутри компании и работу с входящими и исходящими документами, а электронные архивы — хранить электронные документы и оцифрованные бумаги. В системе workflow закреплены все действия, которые необходимо совершить над документом, и каждый документ проходит по определённому маршруту от одного сотрудника к другому.

ЕСМ-системы сочетают в себе функции разных систем. В состав такой системы может входить workflow для маршрутизации документов и электронный архив для их хранения. Эти системы позволяют работать с неструктурированным и web-контентом.

Как внедрить электронный документооборот в компании

Организация электронного документооборота включает в себя несколько этапов.

1. Нужно определить потребности компании: проследить, какими документами она чаще всего пользуется, по каким маршрутам происходит движение внутренних и внешних документов, где возникают проблемы и какие процессы точно нужно автоматизировать. Обратите внимание также на то, какие документы можно перевести в электронный вид, а какие требуется хранить только на бумаге. Обычно переход на электронный документооборот начинается с бухгалтерской «первички» и других формализованных документов.

2. Обсудите возможность перехода на ЭДО с контрагентами и подготовьте положение об ЭДО. В нём обычно прописывают:

- *общие положения — цели и задачи системы электронного документооборота (СЭД), на кого распространяется положение.*
- *термины и определения — раздел объясняет все понятия, которые нужно знать при работе с ЭДО.*
- *ссылки на нормативные источники, в первую очередь на ГОСТ Р ИСО 15489-1-2019 «Управление документами», ФЗ-№ 63, ФЗ-№ 149, ФЗ-№ 402.*
- *порядок доступа к системе — раздел описывает, каким сотрудникам доступны конфиденциальные документы.*
- *правила работы с документами — в разделе регламентируются создание, внесение изменений, согласование, приём и отправка, регистрация, передача в архив, поиск в архиве, а также маршруты каждого типа документов и правила использования электронных подписей;*
- *контроль исполнения документов: здесь определяется, кто из сотрудников за какие документы несёт ответственность, уточняются сроки работ, правила постановки и выполнения поручений.*
- *классификация документов — порядок хранения документов в системе электронного документооборота, правила наименования файлов и категории электронных документов.*

3. Получите электронную подпись. Помните, что для юридически-значи-

мого документооборота необходима квалифицированная электронная подпись — КЭП. Для безопасности обращайтесь только в те Удостоверяющие центры, которые аккредитованы Минцифры РФ.

4. Выберите оператора ЭДО и заключите с ним договор. При выборе обращайтесь внимание на следующие факторы:

- наличие функций, необходимых для вашей работы;
- возможность интеграции с информационными системами, с товароучётной системой, онлайн-кассой;
- качество и оперативность технической поддержки;
- поддержка роуминга с другими операторами;
- стоимость услуг.

5. Подготовьте техническую базу для работы с электронными документами — установите на компьютеры необходимое программное обеспечение и обеспечьте связь между пользователями. Кроме того, необходимо сформировать уровни доступа, ввести в оборот электронные подписи, а также установить правила их использования. После этого можно запускать обмен электронными документами.

В случае обмена электронными документами через ОЭД участники электронного документооборота (п. 4.1 Методических рекомендаций):

- заключают договор с ОЭД;
- оформляют и представляют ОЭД заявление об участии в электронном документообороте;
- получают у ОЭД идентификатор участника электронного документооборота, реквизиты доступа и другие данные, необходимые для подключения к электронному документообороту. В отношении отдельных документов порядок электронного взаимодействия может быть установлен нормативно, например, в отношении счетов-фактур (Приказ Минфина России от 05.02.2021 № 14н).

Выводы по поводу электронного документооборота

Какие выводы для практики в бухгалтерском учете мы с Вами можем сделать из теоретических и законодательных основ применения электронного документооборота и электронной подписи?

1. Для ведения электронного документооборота как внешнего (с контрагентами), так и внутреннего (между подразделениями внутри собственной организации) необходима специальная компьютерная программа и «оператор», позволяющие загружать/создавать документы и регистры бухгалтерского учета, хранить их хронологически и систематизировано, передавать другим лицам с использованием цифровой подписи, соответствующей определенным стандартам.

На сегодняшний день распространены сервисы:

						
Контур.Диалог разработчик – «СКБ Контур»	Тэхсом/1С:ЭДО Таксом	СБИС Тензор	Synerdocs DIRECTUM	Калуга.Онлайн/ 1С:ЭДО Калуга.Астрал	Сфера Курьер Корус Консалтинг СНГ	E-COM EXITE

А наиболее популярные системы электронного документооборота — это «Контур.Диадок», «ДЕЛО» и «1С: Документооборот 8».

*Оператор ЭДО — это коммерческая организация, которая обеспечивает юридически значимый документооборот в электронной форме с использованием электронной подписи.

2. Документы и регистры бухгалтерского учета (в том числе загруженные документы в 1С в формате PDF (накладные, акты и договоры)) созданные в программе 1С Предприятие, полноценными электронными документами юридически значимыми не считаются до тех пор пока они не прошли через систему ЭДО, регулируемую и сопровождаемую оператором ЭДО, и пока не подписаны электронной цифровой подписью лица, создавшего документ.

3. В настоящее время доступны и уже широко распространены сервисы электронного документооборота УПД, накладных и счетов фактур, договоров между контрагентами, сервисы сдачи электронной отчетности, сервисы оформления электронных трудовых книжек и кадровых документов. Набирают популярность и охват использования сервисы верификации (полписания и согласования) договоров и приказов руководителя внутри организации между ответственными лицами и подразделениями организации (например, юридический отдел, финансовый отдел и д.р.); также встречается «электронный склад».

4. Настройка электронного документооборота в организации по уровню и масштабу такой же важный аспект, как и внедрение электронных программ учета, таких как 1С Предприятие.

5. Достаточно большое количество участков внутреннего документооборота в бухгалтерском учете на сегодняшний день не охвачено электронным документооборотом (например, основные средства, авансовые отчеты, производство и др.).

6. Электронный документооборот – это модно и актуально. Он надежно автоматизирует учетный процесс – делает его более прозрачным, полным, точным, быстрым, и самое главное, удобным (например, некоторые сервисы уже позволяют просматривать и осуществлять обмен электронными документами через смартфон).

7. Имеются предпосылки полагать, что сервис обмена и хранения истории электронных документов станет настолько же простым и удобным, как отправить сообщение в WhatsApp или как рассчитаться на кассе с использованием смартфона с использованием уже довольно широко известной и доступной технологии NFC (*Near Field Communication (NFC) — это технология беспроводной передачи данных малого радиуса действия. С помощью нее можно обмениваться данными между устройствами, находящимися на расстоянии около 10 см.), а подлинность, надежность и конфиденциальность данных документов будет обеспечиваться уже довольно известной крипто-технологией блокчейн. Поживем — увидим!

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИМЕНЕНИЯ АРЕНДАТОРОМ ФСБУ 25/2018



Татьяна
Викторовна
Лелюк,
ведущий
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

С 01.01.2022 обязательным для всех организаций стал ФСБУ 25/2018 (далее — Стандарт). И вопросов для бухгалтеров явно прибавилось. Так как основными пользователями нашего журнала выступают сельскохозяйственные организации, и сдача имущества в аренду не является их основным видом деятельности, в настоящей статье рассмотрим бухгалтерский учет только у арендатора. Для сельхозпредприятий вопрос бухгалтерского учета аренды земельных паев и лизинга сельхозтехники в свете обязательного применения ФСБУ 25/2018 продолжает оставаться актуальным. Поговорим в данной статье об этом.

До вступления в силу этого Стандарта предмет аренды в основном учитывался на балансе арендодателя, арендаторы в бухгалтерском учете признавали лишь расходы по операционной аренде. Исключение составляли лишь договоры лизинга, которые в некоторой своей части содержали положение о том, что балансодержателем является арендатор. В этом случае арендатор учитывал на своем балансе предмет аренды в первоначальной оценке по номинальной стоимости, которая также являлась суммой обязательства перед лизингодателем.

С 01.01.2022 г. все арендодатели и арендаторы, в том числе лизингодатели и лизингополучатели, за некоторым исключением, обязаны применять ФСБУ 25/2018. При принятии решения о применении Стандарта главенствует принцип приоритета экономического содержания над формой, поэтому действие Стандарта распространяется на все стороны договора, положениями которого по отдельности или во взаимосвязи предусмотрено предоставление любым лицом за плату любому лицу имущества во временное пользование. Применение Стандарта обязательно сторонами таких договоров вне зависимости от юридического оформления договорными отношениями учета передаваемого в аренду имущества на баланс арендатора.

Объектом учета аренды согласно Стандарту выступает предмет договора. **Предмет аренды должен идентифицироваться**, или, говоря юридическими терминами, быть признан индивидуально-определенным имуществом, выделенным из другого имущества по присущим только ему признакам. Например, земельный участок (далее — ЗУ) с определенным кадастровым номером, автомобиль с определенным гос. номером, определенный офис, уникальное или узкоспециализированное по своим характеристикам оборудование и т. п. Поэтому важно проанализировать установленные договорами аренды условия на предмет того, может ли арендодатель в течение срока аренды заменить переданное в аренду конкретно идентифицированное имущество на другое, пусть даже

и аналогичное по целевому назначению и другим характеристикам. Если такое условие договором аренды предусмотрено, то арендатор не обязан применять положения Стандарта.

Ещё одним условием для признания предмета договора объектом учета является право арендатора определять целевое использование этого предмета, а также право и возможность получать экономическую выгоду от такого использования. Например, право аренды на земельный участок возникло на основании заключенного договора, но по причине неустановленного сервитута возможность использовать его сводится к нулю. Или доступ к земельному участку невозможен по причине неудовлетворительного качества дорог или из-за их отсутствия, или протяженность маршрута делает экономически нецелесообразным использование земельного участка.

И, конечно же, договор должен содержать условие, что имущество предоставляется на определенный срок.

Если хотя бы одно из вышеперечисленных условий не соблюдается, предмет аренды не признается объектом учета согласно Стандарту.

Классификация объектов учета аренды производится на раннюю из двух дат:

- дату, на которую предмет аренды становится доступным для использования арендатором;
- дату заключения договора аренды.

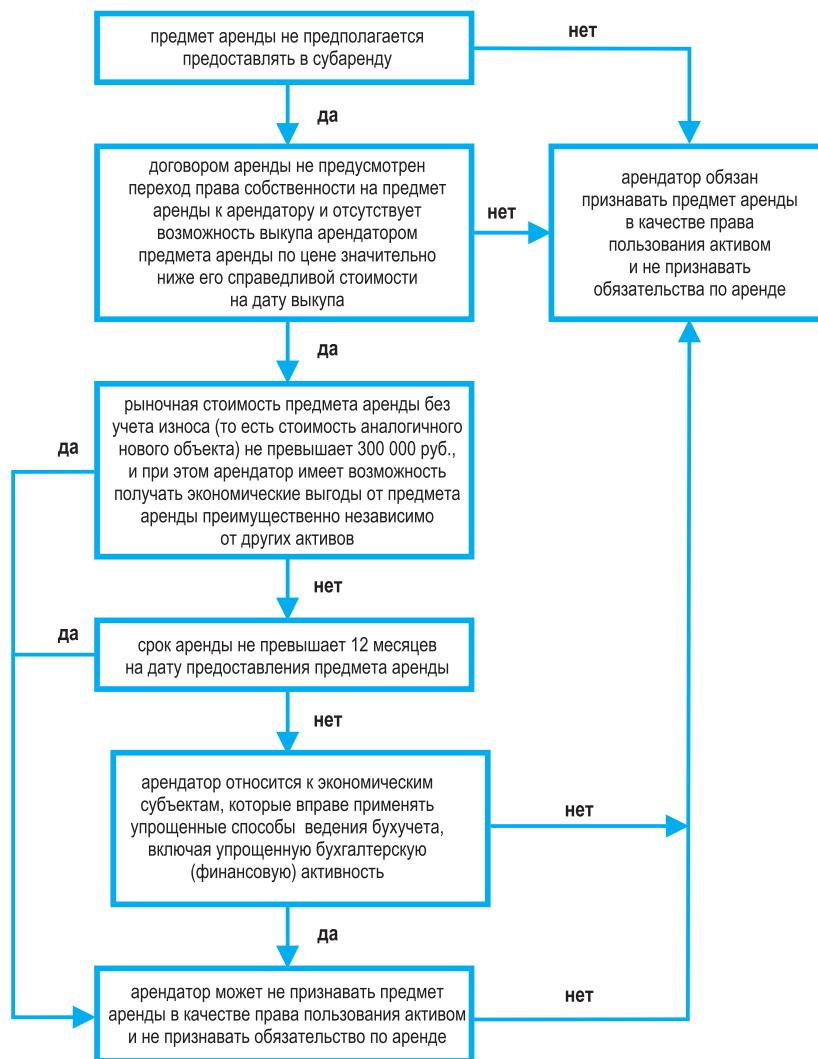
Обращаем внимание, что течение срока аренды начинается с даты предоставления предмета аренды (п. 9 Стандарта). Поэтому арендатор признает предмет аренды как объект учета на дату предоставления предмета аренды, формируя в бухгалтерском учете проводки по признанию права пользования активом (далее – ППА) с одновременным признанием обязательства по аренде (далее – ОА).

В случае изменений соответствующего договора аренды классификация объектов учета подлежит пересмотру.

Как уже говорилось выше, все арендаторы обязаны применять ФСБУ 5/2018. Право не применять положения Стандарта предоставляется лишь в отношении договоров аренды, исполнение которых истекает до конца года, начиная с отчетности за который применяется настоящий Стандарт. В нашем случае – это конец 2022 года, т. е. положения Стандарта можно применять только к договорам, которые переходят на 2023 год.

И некоторое послабление предусмотрено для организаций, которые вправе применять упрощенные способы учета. Такие организации имеют право применять положения Стандарта только в отношении договоров аренды, исполнение которых начинается с 1 января 2022 года, а по ранее заключенным договорам аренды продолжают вести учет в прежнем порядке, независимо от продолжительности срока аренды, т. е. арендные платежи признаются равномерно или на основе другого обоснования на протяжении всего этого срока. По договорам, заключенным в 2022 году, «упрощенцы» также обязаны создавать ППА и ОА в соответствии с действующим Стандартом.

Существует еще ряд условий, установленных п. п. 11, 12 Стандарта, при соблюдении которых организация может не создавать ППА и ОА. Для проверки соответствия этим условиям можно воспользоваться следующим алгоритмом:



Обращаем внимание, что при определении соответствия условию о сроке договора аренды, не превышающем 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды, анализируется вся группа однородных по характеру и способу использования предметов аренды. Например, организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения учета, заключила только один долгосрочный договор аренды земельного участка сельскохозяйственного назначения. Этот участок используется в растениеводстве вместе с остальными земельными паями, взятыми в аренду на краткосрочный период, причем рыночная стоимость каждого участка не превышает 300 тыс. руб. При принятии решения об обязательности применения положения Стандарта рассматривается вся совокупность таких земельных участков.

В случаях определения соответствия условиям ограничения рыночной

стоимости предмета аренды и возможности получать экономические выгоды, а также отнесения арендатора к «упрощенцам», решение принимается в отношении каждого предмета аренды.

Как определить рыночную стоимость земельного участка, если договором аренды она не определена?

Стоимость ЗУ по рыночным показателям устанавливается, опираясь на его кадастровую оценку. Кадастровая стоимость земельного участка является значимым показателем при налоговом администрировании и в гражданском обороте. В частности, она применяется при расчете земельного налога, арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, выкупе из государственной или муниципальной собственности и др. Переоценка кадастровой стоимости объектов недвижимости в плановом порядке проводится каждые пять лет. В некоторых случаях этот срок может быть сокращен, вместе с тем кадастровая стоимость земельных участков не может претерпевать изменения чаще, чем один раз в три года. Как правило, по истечении пятилетнего срока рыночная стоимость земельных участков существенно возрастает, что, конечно, учитывается и в динамике кадастровой стоимости соответствующего земельного участка. При формировании кадастровой стоимости учитываются количественные и качественные характеристики земельных участков.

Поэтому в качестве альтернативного варианта определения рыночной стоимости земельного участка возможно применять кадастровую стоимость арендуемого ЗУ как надежную оценку объекта аренды.

Поскольку информация об устанавливаемой в отношении каждого конкретного земельного участка кадастровой стоимости не несет в себе никаких персональных данных о субъекте прав на него, то на основании действующего законодательства она может быть доступна любым заинтересованным лицам.

Так, например, информацию о кадастровой стоимости земельных участков по кадастровому номеру можно бесплатно получить на сайте Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестр) (<https://rosreestr.gov.ru>), сайте онлайн-сервиса проверки недвижимости перед покупкой (<https://reester.net/kadastr>).

При заключении договора аренды имущественного комплекса рекомендуем прописывать в нем отдельно стоимость каждого объекта, позволяющего использовать его независимо от других объектов арендуемого комплекса. При соответствии этих объектов всем условиям, позволяющим не применять положения Стандарта, арендатор будет вправе не создавать ППА и ОА. Например, арендуется вагончик для хранения запасных частей и инвентаря, укомплектованный стеллажами, мебелью и офисной техникой для работы материально-ответственного лица. Рыночная стоимость этого имущественного комплекса превышает 300 тыс. руб., но обязательства по применению Стандарта в этом случае не возникает, если договором (актом приема-передачи) стоимость каждого объекта, позволяющего использовать его отдельно от других, не будет превышать 300 тыс. руб.

Теперь поговорим о сроке аренды. Этот вопрос не теряет своей акту-

альности в силу отраслевой специфики сельскохозяйственной деятельности. Много нюансов, много споров, много мнений, в том числе налоговых органов и судебных инстанций.

Согласно п. 9 Стандарта срок аренды для целей бухгалтерского учета рассчитывается исходя из сроков и условий, установленных договором аренды **(включая периоды, не предусматривающие арендных платежей)**. При этом учитываются возможности сторон изменять указанные сроки и условия и намерения реализации таких возможностей. Таким образом, арендатор обязан анализировать не только установленный договором срок аренды, но и возможность его продления или автоматическую пролонгацию, расторжения, право на выкуп предмета аренды. Наличие условия о возможности продления срока договора, который в совокупности составит период более 12 месяцев, либо наличие достаточной уверенности в таком продлении не позволяет классифицировать данный договор краткосрочным.

Для формирования профсуждения в этом вопросе следует принимать уместные факты и обстоятельства, которые приводят к возникновению экономического стимула для продления или прекращения аренды, в том числе прошлую практику организации в отношении периода, в течение которого обычно используются определенные виды активов (предоставленные в аренду или находящиеся в собственности), а также экономические причины такой практики (*Письмо Минфина РФ от 04.10.2021 г. № 07-01-09/80036*).

Стандартом установлено, что срок аренды пересматривается в случае наступления событий, изменяющих допущения, которые использовались при первоначальном определении срока аренды (при предыдущем пересмотре срока аренды). Поэтому арендатор при заключении дополнительного соглашения к ранее признанному краткосрочному договору аренды в части изменения существенных для применения Стандарта условий, должен начать применять положения Стандарта. Связанные с таким пересмотром корректировки отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений.

В реалиях современной экономики у организаций зачастую недостаточно собственных оборотных средств на улучшение материально-технической базы, в том числе на приобретение объектов основных средств. Учитывая этот фактор, а также возможность получить гос. помощь малому и среднему бизнесу АПК, приобретение имущества в лизинг остается актуальным для сельскохозяйственных организаций. Договоры лизинга в обязательном порядке попадают в сферу действия Стандарта, так как такими договорами предусмотрен переход права собственности на предмет к лизингополучателю.

Организация должна начать применять Стандарт ретроспективно (п. 49). Для этого на 01.01.2022 г. балансовая стоимость всех признаваемых активов и обязательств, в отношении которых становятся обязательными требования Стандарта, корректируется (с учетом признания новых объектов и списания ранее признанных объектов) до той стоимости, которая должна была бы сформироваться в бухгалтерском учете на указанную дату, как если бы Стандарт применялся всегда. Итоговая разница относится на нераспределенную прибыль. Этот способ является очень трудоемким и предполагает при составлении бухгалтерской отчетности за первый год применения Стандарта сравнительный пересчет нераспределенной прибыли и других значений связанных

статей баланса за два предыдущих отчетных периода.

Вместо ретроспективного пересчета, арендатор может по каждому договору аренды единовременно признать на конец года, предшествующего году, начиная с которого применяется настоящий Стандарт, право пользования активом и обязательство по аренде с отнесением разницы на нераспределенную прибыль. В данном случае стоимость права пользования активом принимается равной его справедливой стоимости, а стоимость обязательства по аренде - приведенной стоимости остающихся не уплаченными арендных платежей, дисконтированных по ставке, по которой арендатор привлекал или мог бы привлечь заемные средства на сопоставимых с договором аренды условиях (п. 50). При таком упрощенном порядке не затрагиваются показатели бухгалтерской отчетности предыдущих отчетных периодов, т. е. они остаются без изменений. А вот начальные показатели бухгалтерской отчетности за первый год применения Стандарта формируются с учетом корректировок в связи с переходом на этот Стандарт.

Бухгалтерские записи при расчете корректировок в первую очередь будут зависеть от того, на чем балансе на дату начала применения положений ФСБУ 25/2018 числилось арендованное имущество.

Если имущество числилось на балансе арендодателя, то в бухгалтерском учете арендатора признаются ППА и ОА. ППА будет равно его справедливой стоимости. Привлекать для определения этой стоимости оценочную компанию не обязательно. Организация может разработать регламент определения такой стоимости, исходя из данных внешних источников с учетом качественных, технических и эксплуатационных характеристик, в т. ч. мощности, укомплектованности, степени изношенности, года выпуска и т. п. Стоимость обязательства по аренде будет равной дисконтированной стоимости всех арендных платежей с даты начала применения Стандарта до окончания срока договора аренды. Если ставка дисконтирования предусмотрена, например, договором лизинга, то арендатор вправе применять данную ставку. В противном случае ставка дисконтирования устанавливается организацией самостоятельно путем проведения аналитических процедур исходя из среднерыночной ставки, по которой организация получала или могла бы получить заемные средства по схожим (по суммам, срокам исполнения) с договором аренды условиям. Именно такой порядок определения ставки дисконтирования приведен в Рекомендации БМЦ № Р-65/2015-КпР. Такую ставку можно рассчитать, например, из предложений нескольких банков о кредитовании.

Лизинговые компании с началом применения ФСБУ 25/2018 предлагают лизингополучателю в учете лизингового имущества использовать применяемую ими ставку дисконтирования. В этом случае суммы отраженных в учете активов и обязательств у лизингодателя и лизингополучателя будут сопоставимы. Однако стоит иметь в виду, что ставку дисконтирования, предлагаемую к применению лизингодателем и не указанную непосредственно в договоре лизинга, на наш взгляд, вряд ли можно считать обоснованно применяемой лизингополучателем. Этот вывод следует хотя бы только потому, что в силу специфики деятельности условия кредитования лизинговых компаний и компаний-сельхозтоваропроизводителей могут существенно отличаться, и применение арендатором-сельскохозяйственной организацией ставки дисконтирования,

применяемой лизингодателем, может привести к значительному искажению показателей бухгалтерской отчетности лизингополучателя. Таким образом, с применением Стандарта исключается зависимость порядка бухгалтерского учета объектов аренды одной стороны договора от другой.

В бухгалтерском учете корректировки на дату начала применения Стандарта необходимо сформировать следующими записями:

Признание ППА и ОА. Имущество числится на балансе арендодателя				
№		Счет	Субсчет	Содержание операции
1	Дт	01 (97)	ППА	признание ППА И ОА на сумму, равную признаваемой справедливой стоимости ППА
	Кт	76	Обязательство по аренде	
2	Дт	84		разница в сумме превышения ранее числящегося обязательства по аренде над признанной стоимостью ППА
	Кт	76	Обязательство по аренде	
	или			
	Дт	01 (97)	ППА	разница в сумме превышения стоимости признанного ППА над ранее числящимся обязательством по аренде
Кт	84			
3	Кт	001		списано с забалансового счета имущество по договору аренды
Корректировка стоимости ППА и ОА. Имущество числится на балансе арендатора (лизинг)				
1	Дт	02	Амортизация по имуществу, полученному в лизинг	списана амортизация по имуществу, полученному в лизинг
	Кт	01 (97)	Основные средства, полученные в лизинг	
2	Дт	01 (97)	ППА	перевод предмета лизинга в состав ППА
	Кт	01	Основные средства, полученные в лизинг	
3	Дт	84		корректировка стоимости ППА до справедливой стоимости предмета лизинга (разница в сумме превышения остаточной стоимости предмета лизинга над справедливой стоимостью ППА)
	Кт	01 (97)	ППА	
	или			
	Дт	01 (97)	ППА	корректировка стоимости ППА до справедливой стоимости предмета лизинга (разница в сумме превышения справедливой стоимости ППА над остаточной стоимостью предмета лизинга)
Кт	84			
4	Дт	76	Обязательство по лизингу	перевод обязательства по лизинговым платежам в обязательство по аренде
	Кт	76	Обязательство по аренде	

5	Дт	84		корректировка стоимости ОА до приведенной стоимости неуплаченных лизинговых платежей (разница в сумме превышения приведенной стоимости неуплаченных лизинговых платежей над задолженностью по уплате лизинговых платежей)
	Кт	76	Обязательство по аренде	
	или			
	Дт	76	Обязательство по аренде	корректировка стоимости ОА до приведенной стоимости неуплаченных лизинговых платежей (разница в сумме превышения задолженности по уплате лизинговых платежей над приведенной стоимостью неуплаченных лизинговых платежей)
	Кт	84		

Как видим, ППА и ОА отражаются на тех же счетах бухгалтерского учета, на которых учитываются схожие по характеру использования активы.

Право пользования активом принимается равным его справедливой стоимости, а обязательство по аренде (как и при последующем признании на дату предоставления предмета аренды) - приведенной стоимости остающихся не уплаченными арендных платежей.

(Расчет приведенной стоимости в данной статье рассматривать не будем. Он реализован в программных продуктах по бухгалтерскому учету, и в связи с актуальностью данного вопроса имеется много разъяснений и примеров в печатных изданиях и справочных правовых системах).

Обязательство по аренде включает в себя:

1) определенные в твердой сумме платежи арендодателю за вычетом осуществляемых арендодателем в пользу арендатора (например, расходов арендатора по коммунальным услугам);

2) переменные платежи, зависящие от ценовых индексов или процентных ставок, определенные на дату предоставления предмета аренды;

3) справедливая стоимость иного встречного предоставления, определенная на дату предоставления предмета аренды;

4) платежи, связанные с изменением срока аренды и предусмотренные договором при условии учета такого изменения при расчете срока аренды;

5) платежи, связанные с правом выкупа предмета аренды арендатором;

6) суммы, подлежащие оплате в связи с гарантиями выкупа предмета аренды по окончании срока аренды.

Зачастую в договорах аренды, заключаемых сельскохозяйственными организациями с пайщиками, арендные платежи не установлены в фиксированной сумме. Договором может быть установлен порядок определения этих платежей исходя, например, из продажной стоимости собственной готовой продукции растениеводства будущего урожая на дату выдачи ее пайщикам в счет взаиморасчетов по арендной плате.

В этом случае организация-арендатор на дату признания ППА должна рассчитать свое арендное обязательство по справедливой стоимости встречного предоставления на дату такого признания (см. п. 3). Расчеты с арендодателями по аренде земельных участков в большинстве своем производятся после уборки урожая. Продажная стоимость готовой продукции растениеводства

подвержена рыночным колебаниям, соответственно, арендные платежи, привязанные условиями договора к рыночной стоимости этой продукции, тоже будут меняться. Такие арендные платежи пайщикам и будут считаться переменными (см. п. 2).

При изменении величины арендных платежей в результате изменения продажной (рыночной) стоимости собственной продукции сельскохозяйственной организации необходимо будет пересчитать и скорректировать в учете ППА и обязательство по аренде, причем корректировать нужно перспективно. Т. е. с момента корректировки расходы по процентам по арендному обязательству и амортизация ППА будут начисляться в измененных размерах.

Исходя из вышесказанного, на дату перехода на ФСБУ 25/2018 (01.01.2022 г.) организация определяет первоначальную оценку обязательства по аренде путем дисконтирования номинальных величин будущих арендных платежей, установленных на 01.01.2022 г. без учета их корректировки в будущем. На эту же сумму создается ППА (*бухгалтерские записи были рассмотрены в таблице проводок*).

На дату выплаты аренды (фактически – на дату выдачи готовой продукции пайщикам) формируются следующие проводки:

	Счет	Субсчет	Содержание операции
Дт	20	Растениеводство	корректировка стоимости ОА в сумме превышения арендного обязательства на дату выплаты над ранее признанной стоимостью ОА
Кт	76	Обязательство по аренде	

В соответствии с п. 21 Стандарта фактическая стоимость права пользования активом и величина обязательства по аренде пересматриваются в случаях:

- изменения условий договора аренды;
- изменения намерения продлевать или сокращать срок аренды, которое учитывалось ранее при расчете срока аренды;
- **изменения величины арендных платежей по сравнению с тем, как они учитывались при первоначальной оценке обязательства по аренде.**

Изменение величины обязательства по аренде относится на стоимость права пользования активом. Уменьшение обязательства по аренде сверх балансовой стоимости права пользования активом включается в доходы текущего периода. Такие изменения в бухгалтерском учете отражаются следующими проводками:

	Счет	Субсчет	Содержание операции
Дт	01	ППА	корректировка стоимости ОА в сумме превышения арендного обязательства над ранее признанным ОА (относится на стоимость ППА)
Кт	76	Обязательство по аренде	
или			
Дт	76	Обязательство по аренде	корректировка ОА на сумму превышения балансовой стоимости ППА (включается в доходы текущего периода)
Кт	91	Прочие доходы	

В течение срока аренды ОА увеличивается на сумму процентов и уменьшается на внесенные арендные платежи. Начисленные по обязательству по аренде проценты отражаются **в составе прочих расходов** арендатора, за исключением той их части, которая включается в стоимость актива. Проценты начис-

ляются **на даты уплаты арендных платежей и на отчетные даты.**

Арендатор, который вправе применять упрощенные способы учета, может первоначально оценивать обязательство по аренде как сумму номинальных величин будущих арендных платежей на дату этой оценки.

При последующем признании ППА признается по фактической стоимости. В фактическую стоимость необходимо включить (п. 13 Стандарта):

- величину первоначальной оценки обязательства по аренде;
- арендные платежи, осуществленные до даты предоставления предмета аренды включительно;
- затраты арендатора на приведение предмета аренды в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;
- ликвидационные оценочные обязательства.

Учет ППА (амортизацию, проверку на обесценение, переоценку) ведется в том же порядке, что и учет основных средств, схожих по характеру использования. Срок полезного использования ППА для начисления амортизации устанавливается исходя из ожидаемого срока аренды актива и по общему правилу не должен превышать этот срок, за исключением случаев, когда предполагается переход к арендатору права собственности на предмет аренды.

Пунктом 17 Стандарта регламентируется, что ППА не амортизируется, если не амортизируются схожие по характеру использования активы. Исходя из такой формулировки, ППА по земельным участкам не должно амортизироваться. Однако в Письме Банка России от 24.10.2019 г. № 17-1-2-6/865 содержится противоположное мнение, в соответствии с которым право пользования земельным участком амортизируется в течение срока аренды, но только в том случае, если договором аренды не предусмотрен выкуп этого земельного участка.

Получение предмета аренды (признание ППА) не отражается в налоговом учете, так как доходов и расходов в этот момент не образуется, на расходы относится только арендная плата, рассчитываемая для целей налогообложения и относимая к соответствующим статьям расходов в прежнем порядке.

У плательщиков налога на прибыль согласно ПБУ 18/02 будут возникать временные разницы, так как в бухгалтерском учете расходы складываются из суммы начисленных амортизации и процентов, в отличие от расходов в виде стоимости арендных платежей в налоговом учете.

Стоимость ППА не является объектом обложения по налогу на имущество. Начиная с 2022 года в соответствии с п. 3 ст. 378 НК РФ имущество, переданное в аренду, в том числе по договору финансовой аренды (лизинга), подлежит налогообложению у арендодателя (лизингодателя).

Согласно Рекомендации БМЦ Р-92/2018-КпР право пользования активом представляется в бухгалтерском балансе в качестве самостоятельной статьи в группе статей «Основные средства», за исключением следующих случаев:

- договором аренды предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору в конце срока аренды;
- договором аренды предусмотрено право арендатора на выкуп предмета аренды в конце срока аренды на таких условиях, исходя из которых можно быть уверенным, что при отсутствии непредвиденных обстоятельств арендатор воспользуется этим правом;
- справедливая стоимость предмета аренды, которую он предположительно будет иметь в конце срока аренды, несравнимо мала по сравнению с его справедливой стоимостью в начале аренды.



АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ, СВЯЗАННЫЕ С ПРЕДОСТАВЛЕНИЕМ ОТПУСКОВ

Лето — время отдохнуть, хотя для села понятие отдыха, конечно, относительное, так что скажем просто — время сходить в отпуск и решить какие-то домашние задачи. Трудовым кодексом РФ каждому работнику гарантируется право на ежегодный отпуск с сохранением места работы (должности) и среднего заработка (ст. 114 ТК РФ). Оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно (ст. 122 ТК РФ).

Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у данного работодателя. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск может быть предоставлен и до истечения шести месяцев (ч. 2 ст. 122 ТК РФ).

Отпуск за второй и последующие годы работы может предоставляться в любое время рабочего года в соответствии с очередностью предоставления ежегодных оплачиваемых отпусков, установленной у данного работодателя (ч. 4 ст. 122 ТК РФ).

Таким образом, ежегодный оплачиваемый отпуск может быть предоставлен работнику авансом (когда рабочий год полностью не отработан) (Письмо Минтруда России от 30.03.2021 № 14-3/ООГ-2784).

В данном материале поговорим об основных вопросах, связанных с предоставлением отпусков, которые чаще всего задают сельхозорганизации.

Какие категории работников имеют право на предоставление отпусков в удобное для них время?

По общим правилам, установленным ст. 123 ТК РФ, очередность предоставления оплачиваемых отпусков определяется ежегодно в соответствии с графиком отпусков, утверждаемым работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации не позднее чем за две недели до наступления календарного года в порядке, определенном ст. 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов. График отпусков обязателен как для работодателя, так и для работника.

К сведению: Трудовым кодексом РФ форма и содержание графика отпусков, а также порядок оформления предоставления работнику отпуска не кон-

кретизированы. В связи с этим работодатели вправе закрепить эти моменты локальным нормативным актом, принимаемым в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективными договорами, соглашениями (Письмо Минтруда России от 09.12.2020 № 14-2/ООГ-17849).

При подготовке графика работодатель обязан учитывать, что отдельным категориям работников в случаях, предусмотренных ТК РФ и иными федеральными законами, ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется по их желанию в удобное для них время. К таким категориям, в частности, относятся:

- работники, усыновившие ребенка (детей) в возрасте до трех месяцев (ст. 122 ТК РФ);
- мужа в период нахождения их жен в отпуске по беременности и родам (ст. 123 ТК РФ);
- работники, отозванные из отпуска работодателем (ст. 125 ТК РФ);
- работницы, уходящие в отпуск по беременности и родам (ст. 260 ТК РФ);
- один из родителей (опекун, попечитель, приемный родитель), воспитывающий ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет (ст. 262.1 ТК РФ);
- работники, имеющие трех и более детей в возрасте до 12 лет (ст. 262.2 ТК РФ);
- работники в возрасте до 18 лет (ст. 267 ТК РФ);
- лица, работающие по совместительству (ст. 286 ТК РФ);
- один из работающих родителей (опекун, попечитель) для сопровождения ребенка в возрасте до 18 лет, поступающего на обучение по образовательным программам среднего профессионального образования или высшего образования в образовательные учреждения, расположенные в другой местности (ст. 322 ТК РФ);
- супруги военнослужащих (ст. 11 Федерального закона от 27.05.1998 № 76-ФЗ «О статусе военнослужащих»);
- почетные доноры (ст. 23 Федерального закона от 20.07.2012 № 125-ФЗ «О донорстве крови и ее компонентов»).

Как отмечается в письмах Минтруда России от 27.02.2020 № 14-2/ООГ-1439, от 08.12.2020 № 14-2/ООГ-17786, при составлении графика отпусков работникам, имеющим право на ежегодный оплачиваемый отпуск в удобное для них время года, следует указывать дату начала отпуска. Впоследствии работник может поменять дату, заблаговременно подав заявление. Обратите внимание, что работодатель не вправе отказать такому работнику в изменении даты начала отпуска.

Правомерно ли закреплено в локальном нормативном акте работодателя положение о предоставлении дополнительных оплачиваемых дней отпуска за ненормированный рабочий день пропорционально отработанному времени?

В соответствии со ст. 119 ТК РФ работникам с ненормированным рабочим днем предоставляется ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск, продолжительность которого определяется коллективным договором или пра-

вилами внутреннего трудового распорядка и который **не может быть менее трех календарных дней**.

Трудовой кодекс РФ не предусматривает особенностей предоставления дополнительного отпуска за работу в режиме ненормированного рабочего дня в случае, когда сотрудник в течение рабочего года к работе за пределами нормальной продолжительности рабочего времени не привлекался (Письмо Минтруда России от 13.10.2020 № 14-2/ООГ-15911).

Таким образом, работник имеет право на дополнительный оплачиваемый отпуск за работу в режиме ненормированного рабочего дня, если он ни разу не привлекался к работе за пределами нормальной продолжительности рабочего времени.

Имеет ли работник право на перенос дополнительного оплачиваемого отпуска за ненормированный рабочий день на следующий год?

По соглашению между работником и работодателем ежегодный оплачиваемый отпуск может быть разделен на части. При этом хотя бы одна из частей этого отпуска должна быть **не менее 14 календарных дней** (ч. 1 ст. 125 ТК РФ).

Оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно, то есть в каждом рабочем году. Как отмечено в Письме Минтруда России от 29.03.2022 № 14-2/ООГ-1987, в исключительных случаях, когда предоставление отпуска работнику в текущем рабочем году может неблагоприятно отразиться на нормальном ходе работы организации, индивидуального предпринимателя, допускается с согласия работника перенесение отпуска на следующий рабочий год. При этом отпуск должен быть использован не позднее 12 месяцев после окончания того рабочего года, за который он предоставляется.

Имеет ли работник право продлить (отгулять после) часть отпуска, которая совпала с периодом его нахождения на больничном и нерабочим праздничным днем?

В соответствии со ст. 124 ТК РФ в случае временной нетрудоспособности работника ежегодный оплачиваемый отпуск **должен быть продлен или перенесен на другой срок**, определяемый работодателем с учетом пожеланий работника.

Как отметил Роструд в Письме от 07.12.2020 № ПГ/56467-6-1, ТК РФ не устанавливает, в каких случаях отпуск продлевается, а в каких переносится. Между тем чиновники обратили внимание на Правила об очередных и дополнительных отпусках, утвержденные НКТ СССР 30.04.1930 № 169 (далее — Правила), которые могут применяться лишь в части, не противоречащей ТК РФ.

Пунктом 18 Правил устанавливается, что если причины, мешающие работнику уйти в отпуск, наступили во время пребывания работника в отпуске, то срок возвращения из отпуска автоматически удлиняется на соответствующее количество дней, причем работник обязан немедленно уведомить об этом нанимателя.

Часть 1 ст. 124 ТК РФ содержит и другой вариант предоставления не использованного по причине временной нетрудоспособности отпуска: перенесе-

ние на другой срок. С учетом вышеизложенного в письме сделан вывод, что для этого требуется волеизъявление работника, то есть наличие его письменного заявления с просьбой перенести отпуск на другой срок. В данной ситуации конкретный срок использования отпуска определяется работодателем, но с обязательным учетом пожеланий работника.

При этом в случае переноса ежегодного оплачиваемого отпуска на другой срок количество фактически использованных работником дней отпуска не будет соответствовать количеству дней отпуска, оплаченных работодателем. В данном случае производится перерасчет отпускных.

Согласно ч. 1 ст. 120 ТК РФ **нерабочие праздничные дни**, приходящиеся на период ежегодного основного или ежегодного дополнительного оплачиваемого отпуска, **в число календарных дней отпуска не включаются**.

К сведению: дни, являющиеся нерабочими праздничными днями, приведены в ст. 112 ТК РФ. Ими являются:

- 1, 2, 3, 4, 5, 6 и 8 января – Новогодние каникулы;
- 7 января – Рождество Христово;
- 23 февраля – День защитника Отечества;
- 8 марта – Международный женский день;
- 1 мая – Праздник Весны и Труда;
- 9 мая – День Победы;
- 12 июня – День России;
- 4 ноября – День народного единства.

Именно праздничный день должен быть исключен из продолжительности отпуска работника, в связи с чем срок выхода из отпуска отодвигается на один день.

Таким образом, в случае заболевания (травмы) работника и представления им к оплате листка нетрудоспособности, оформленного в установленном порядке, ежегодный оплачиваемый отпуск должен быть продлен на количество календарных дней временной нетрудоспособности (с учетом выходных и праздничных дней), совпавших с периодом отпуска, либо по согласованию с работником перенесен на другой срок.

Работник взял отпуск на оставшиеся 14 дней. Вправе ли работодатель отозвать его из такого отпуска с его согласия?

В силу ч. 2 ст. 125 ТК РФ отзыв работника из отпуска допускается только с его согласия. Не использованная в связи с этим часть отпуска должна быть предоставлена по выбору работника в удобное для него время в течение текущего рабочего года или присоединена к отпуску за следующий рабочий год.

Частью 3 ст. 125 ТК РФ установлен запрет на отзыв из отпуска работников в возрасте до 18 лет, беременных женщин и работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Минтруд считает, что отзыв работника из отпуска возможен с обязательным соблюдением требований, определенных ч. 1 ст. 125 ТК РФ, и работник не будет лишен возможности использовать как минимум 14 календарных дней ежегодного оплачиваемого отпуска подряд (Письмо от 03.10.2019 № 14-2/ООГ-7286).

Можно ли отозвать из отпуска работника – внутреннего совместителя?

В соответствии с ч. 1 ст. 286 ТК РФ лицам, работающим по совместительству, ежегодные оплачиваемые отпуска предоставляются одновременно с отпуском по основной работе. Если на работе по совместительству работник не отработал шести месяцев, то отпуск предоставляется авансом.

Если на работе по совместительству продолжительность ежегодного оплачиваемого отпуска работника меньше, чем продолжительность отпуска по основному месту работы, то работодатель по просьбе работника предоставляет ему отпуск без сохранения заработной платы соответствующей продолжительности (ч. 2 ст. 286 ТК РФ).

Как уже отмечено выше, ч. 2 ст. 125 ТК РФ устанавливается возможность отзыва работника из отпуска. Это допускается только с его согласия.

Как отмечено в Письме Роструда от 30.03.2021 № ПГ/05772-6-1, при отсутствии согласия работника право работодателя на отзыв работника из отпуска не может быть реализовано. Кроме того, отзыв работника – внутреннего совместителя из отпуска, предоставленного ему как совместителю, будет ущемлять его права на отдых по основному месту работы.

В связи с этим, по мнению чиновников ведомства, отозвать из отпуска внутреннего совместителя можно, только если работник также отзывается из отпуска по основному месту работы и выразил на то согласие.

Можно ли заменить отпуск денежной компенсацией?

В соответствии со ст. 126 ТК РФ часть ежегодного оплачиваемого отпуска, превышающая 28 календарных дней, по письменному заявлению работника может быть заменена денежной компенсацией.

При суммировании ежегодных оплачиваемых отпусков или перенесении ежегодного оплачиваемого отпуска на следующий рабочий год денежной компенсацией могут быть заменены часть каждого ежегодного оплачиваемого отпуска, превышающая 28 календарных дней, или любое количество дней из этой части.

Не допускается замена денежной компенсацией:

- ежегодного основного оплачиваемого отпуска и ежегодных дополнительных оплачиваемых отпусков беременным женщинам и работникам в возрасте до 18 лет;
- ежегодного дополнительного оплачиваемого отпуска работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, за работу в соответствующих условиях (за исключением выплаты денежной компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении, а также случаев, установленных ТК РФ).

Вправе ли организация выплатить денежную компенсацию за часть дополнительного отпуска за вредные условия труда?

В соответствии со ст. 117 ТК РФ ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск предоставляется работникам, условия труда на рабочих местах которых по результатам специальной оценки условий труда отнесены к вредным

условиям труда 2-й, 3-й или 4-й степени либо опасным условиям труда.

К сведению: минимальная продолжительность ежегодного дополнительного оплачиваемого отпуска, предоставляемого указанным работникам, составляет семь календарных дней.

Таким образом, замена минимально установленной продолжительности ежегодного дополнительного оплачиваемого отпуска, предоставляемого работникам, занятым во вредных и (или) опасных условиях труда, **денежной компенсацией не допускается.**

При этом предусмотрена возможность замены части ежегодного дополнительного оплачиваемого отпуска, которая превышает минимальную продолжительность данного отпуска, отдельно определяемой денежной компенсацией только при соблюдении следующих условий (Письмо Минтруда России от 27.06.2017 № 14-2/ООГ-5299):

- наличие соответствующих положений в отраслевом (межотраслевом) соглашении;
- наличие соответствующих положений в коллективном договоре;
- наличие письменного согласия работника.

Указанные денежные компенсации устанавливаются отдельно в порядке, в размерах и на условиях, которые предусмотрены отраслевым (межотраслевым) соглашением и коллективными договорами.

Дополнительно отметим, что работодатель может, но не обязан осуществлять такую замену части отпуска работника на денежную компенсацию.

Данная замена означает, что за один и тот же период работнику должна производиться двойная выплата: в виде компенсации за часть отпуска, который не будет использован, и заработной платы за период работы. Следовательно, для двойной выплаты необходим двойной фонд оплаты труда, что не всегда возможно по объективным причинам, если нет экономии фонда оплаты труда.

Обратите внимание на основные выводы по данным вопросам и ответам:

1. Отпуск работникам предоставляется ежегодно в соответствии с графиком отпусков. При его составлении необходимо учитывать, что отдельным категориям работающих лиц отпуск предоставляется в удобное для них время.

2. Перенос отпуска допускается в исключительных случаях. При этом отгулять положенные дни работник должен не позднее 12 месяцев после окончания того рабочего года, за который отпуск предоставляется.

3. В случае болезни работника ежегодный оплачиваемый отпуск должен быть продлен или перенесен на другой срок, определяемый работодателем с учетом пожеланий работника.

4. Праздничные дни, приходящиеся на период отпуска, в число календарных дней отпуска не включаются.

5. Замена отпуска денежной компенсацией допускается в определенных случаях, установленных ТК РФ. При этом ее выплата является правом, а не обязанностью работодателя. Бюджетное учреждение должно учитывать наличие экономии фонда оплаты труда для ее выдачи работнику.



Татьяна
Викторовна
Лелюк,
ведущий
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛ аудит»

СПЕЦИФИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ КООПЕРАТИВОВ

Сельскохозяйственные кооперативы в большей своей части образовались в результате массового преобразования в ходе в ходе постсоветских экономических реформ, затронувших в том числе и аграрный сектор. В качестве одной из причин привлекательности преобразования колхозов и совхозов в сельскохозяйственные кооперативы была реализация проектов по развитию материально-технической базы кооперативов с помощью государственной поддержки.

Основным законодательным актом, регулирующим деятельность сельскохозяйственных кооперативов, является Федеральный закон от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» (далее — Закон № 193-ФЗ). Формами сельскохозяйственных кооперативов, подпадающих под сферу регулирования данного Закона, являются:

- сельскохозяйственный производственный кооператив (далее — СПК);
- сельскохозяйственный потребительский кооператив (далее — СПоК).

Данные формы объединяет общее понятие сельскохозяйственного кооператива как организации, созданной сельскохозяйственными товаропроизводителями и (или) ведущими личными подсобными хозяйства гражданами на основе добровольного членства для совместной производственной или иной хозяйственной деятельности, основанной на объединении их имущественных паевых взносов в целях удовлетворения материальных и иных потребностей членов кооператива.

Однако эти две формы имеют существенное различие. Если сельскохозяйственный коллектив представляет собой коммерческую организацию, то сельскохозяйственный потребительский кооператив является некоммерческой организацией. Именно этот фактор является определяющим в построении специфических особенностей бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности каждой из форм сельскохозяйственного кооператива.

Рассмотрим в этой статье такие основные особенности.

В общем случае бухгалтерская отчетность составляется организациями по формам, утвержденным Приказом Минфина от 02.07.2010 г. № 66н, и содержит следующие формы:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о финансовых результатах;
- 3) отчет об изменении капитала;
- 4) отчет о движении денежных средств;
- 5) пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Для некоммерческих организаций, к которым относится и рассматриваемый в данной статье сельскохозяйственный потребительский кооператив, обязательной к заполнению является утвержденная Приложением № 2.1. к Приказу

Министерства финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66н форма отчета о целевом использовании средств.

При этом в бухгалтерском балансе раздел III. «Капитал и резервы» регламентируется именовать как «Целевое финансирование», а наименования показателей строк данного раздела заменяются на следующие:

- «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» (стр. 1310) — на «Паевой фонд»;
- «Собственные акции, выкупленные у акционеров» (стр. 1320) — «Целевой капитал»;
- «Добавочный капитал (без переоценки)» (стр. 1350) — на «Целевые средства»;
- «Резервный капитал» (стр. 1360) — на «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества»;
- «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (стр. 1370) — «Резервный и иные целевые фонды» (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

№ стр.*	Статья учета капитала и резервов	Код строки	На 31.12. 2021 г.	На 31.12. 2020 г.	На 31.12. 2019 г.	Порядок расчета
	III. Целевое финансирование					
1	Паевой фонд**	1310				стр. 2 + стр. 9
2	Паевые взносы, в т. ч.:	1311				стр. 5 + стр. 8
3	членов кооператива					стр. 6 + стр. 8
4	ассоциированных членов кооператива					стр. 7
5	Паевые взносы, в т. ч.					стр. 6 + стр. 7
6	обязательные паевые взносы членов кооператива					
7	ассоциированных членов кооператива					
8	Дополнительные паевые взносы членов кооператива					
9	Приращенные паи	1312				
10	Целевой капитал	1320				
11	Целевые средства	1350				
12	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (неделимый фонд)	1360				
13	Резервный и иные целевые фонды	1370				
14	Целевое финансирование:					стр.1+стр. 10 + стр. 11 + стр. 12 + стр. 13

* данный столбец не предусмотрен утвержденной формой бухгалтерского баланса, в данной статье приведен для наглядности порядка расчета;

** расшифровка паевого фонда по строкам 2-8 приведена для наглядности формирования структуры паевого фонда, но может быть раскрыта аналогичным образом в пояснениях при существенности этого показателя

Прямых указаний об аналогичном заполнении раздела III. «Капитал и резервы» сельскохозяйственными производственными кооперативами, являющимися коммерческими организациями, Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н не содержит. Однако в силу отраслевых особенностей, регламентации требований по непротиворечивости бухгалтерской отчетности специализированной отчетности АПК, а также руководствуясь принципом приоритета содержания над формой, содержащимся в нормативно-правовых актах в области бухгалтерского учета, для производственного сельскохозяйственного кооператива структура раздела III. «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса должна быть заполнена с учетом специфики организационно-правовой формы СПК. Т. е. по строке 1310 бухгалтерского баланса также должна указываться величина показателя паевого фонда, который по своему содержанию включает не только паевые взносы, но и часть нераспределенной прибыли кооператива предыдущих отчетных периодов в виде приращенных паев, в отличие от традиционного включения в уставный капитал только паевых взносов. Строка 1370 бухгалтерского баланса «Нераспределенная прибыль/Непокрытый убыток» подлежит заполнению в отчетности СПК в привычном для бухгалтеров величине, равной сальдо бухгалтерского счета 84, так как производственный кооператив представляет собой коммерческую организацию.

Именно такое отражение позволяет говорить о формировании полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности, необходимое пользователям этой отчетности для принятия верных и обоснованных экономических решений, в том числе для финансово-правового регулирования деятельности кооператива, и т. о. выполнить основные задачи бухгалтерского учета согласно пп. «в» ст. 4 Приказа Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

Напомним, что организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, имеют право формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе в составе бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о целевом использовании средств. При этом показатели включаются только по группам статей (без детализации показателей по статьям), а в пояснениях к бухгалтерскому балансу, отчету о финансовых результатах, отчету о целевом использовании средств приводятся только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Формы такой упрощенной бухгалтерской отчетности также утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66н.

Годовая бухгалтерская отчетность некоммерческой организации, за исключением случаев, установленных Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и иными федеральными законами, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним (ст. 14).

Сельскохозяйственные кооперативы ведут бухгалтерский учет на основании типового плана счетов бухгалтерского учета с соблюдением законодательства в области бухгалтерского учета, но учитывая принципы хозяйствования и особенности деятельности кооперативов, которые и рассмотрим далее в настоящей статье.

В силу ёмкости специфики вопросов бухгалтерского учета сельскохозяйственных кооперативов в целом, рассмотрим специфические особенности составления сельскохозяйственными кооперативами раздела III бухгалтерского баланса и связанные с ними вопросы бухгалтерского учета.

План счетов бухгалтерского учета для развернутого аналитического учета капитала и резервов в СПК и целевого финансирования в СПоК рекомендуем дополнить соответствующими счетами. В настоящей статье рассмотрим два варианта организации аналитического учета: с созданием субсчетов первого уровня и субсчетов второго уровня. Данные субсчета приведены для примера. Каждая организация самостоятельно может закрепить в учетной политике используемые для этих целей счета (субсчета), исходя из потребностей и возможности такой реализации учета в программном обеспечении.

Рекомендуемый к применению план счетов

План счетов для СПК	
75.01.1	Расчеты по обязательным паевым взносам
75.01.2	Расчеты по дополнительным паевым взносам
75.01.3	Расчеты по паевым взносам ассоциированных членов
75.01.4	Расчеты по приращенным паям
75.02	Расчеты по выплате доходов (для расчетов по выплате дивидендов и кооперативных выплат, организовать учет по "Дополнительным взносам членов" и "Ассоциированным членам")
80	Паевой фонд
80.01.1	Обязательные паевые взносы
80.01.2	Дополнительные паевые взносы
80.01.3	Паевые взносы ассоциированных членов
80.01.4	Приращенные пай членов кооператива
82.01	Резервы, образованные в соответствии с законодательством (резервный фонд)
82.02	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
83.01	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (неделимый фонд)
84.01	Прибыль, подлежащая распределению

План счетов в СПоК	
76.11	Расчеты по обязательным паевым взносам
76.12	Расчеты по дополнительным паевым взносам
76.13	Расчеты по паевым взносам ассоциированных членов
76.14	Расчеты по выплате доходов
82.01	Резервы, образованные в соответствии с законодательством (резервный фонд)
82.02	Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
83.01	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (неделимый фонд)
86	Целевое финансирование
86.01	Обязательные паевые взносы
86.02	Дополнительные паевые взносы
86.03	Паевые взносы ассоциированных членов
86.04	Целевые бюджетные средства
86.05	Прибыль от коммерческой деятельности
86.06	Другие источники формирования

Одним из принципов создания и функционирования кооператива является добровольное членство.

В сельскохозяйственных кооперативах члены делятся на два вида: члены кооператива и ассоциированные члены.

Согласно понятию ст. 1 Закона 193-ФЗ:

- член кооператива — принимающее личное трудовое участие в деятельности производственного кооператива физическое лицо либо принимающее участие в хозяйственной деятельности потребительского кооператива физическое или юридическое лицо, удовлетворяющие требованиям настоящего Федерального закона и устава кооператива, внесшие паевой взнос в установленных уставом кооператива размере и порядке, принятые в кооператив с правом голоса и несущие по обязательствам кооператива субсидиарную ответственность,
- ассоциированный член кооператива — физическое или юридическое лицо, внесшее паевой взнос, по которому оно получает дивиденды, несущее риск убытков, связанных с деятельностью кооператива, в пределах стоимости своего паевого вклада и имеющее право голоса в кооперативе с учетом ограничений, установленных настоящим Федеральным законом и уставом кооператива.

Итак, членом производственного кооператива может быть только физическое лицо, а членом потребительского кооператива — как физическое, так и юридическое лицо с учетом указанных особенностей. Такой член имеет право голоса и несет субсидиарную ответственность по обязательствам кооператива. Субсидиарная ответственность предполагает, что в случае, если кооператив откажется, окажется не в состоянии погасить свои обязательства перед должником, то последний вправе предъявить требование об исполнении обязательства кооператива к члену кооператива, несущему такую дополнительную (субсидиарную) ответственность.

При получении кооперативом убытка согласно данным бухгалтерской отчетности члены кооператива также несут субсидиарную ответственность. Так, в производственном кооперативе убытки покрываются в первую очередь за счет резервного фонда, во вторую очередь за счет уменьшения размеров приращенных паев или за счет дополнительного внесения паевых взносов членами кооператива пропорционально размерам их оплаты труда.

Убытки потребительского кооператива в сумме, превышающей резервный фонд, подлежат внесению членами кооператива дополнительных паевых взносов, но уже пропорционально внесенным ими обязательным паевым взносам, в течение трех месяцев после утверждения годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Члены потребительского кооператива солидарно несут субсидиарную ответственность по его обязательствам в пределах невнесенной части дополнительного вклада каждого из членов кооператива.

Доля (размер пропорции) и в первом, и во втором случае рассчитывается на отчетную дату, на которую в бухгалтерской отчетности был отражен убыток.

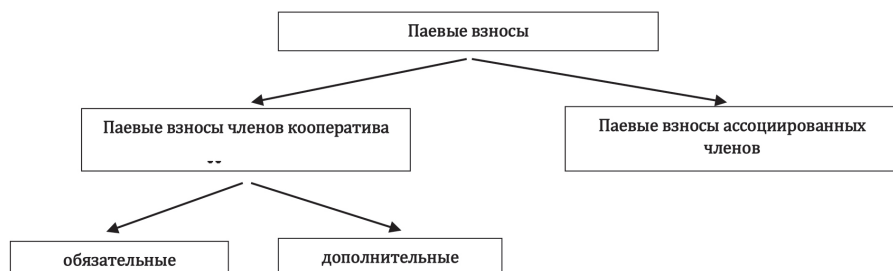
Ассоциированный член кооператива несет риск убытков только в пределах стоимости своего паевого вклада (аналогично участнику в ООО).

При ликвидации кооператива ассоциированные члены кооператива имеют преимущественное право на выплату стоимости своих паевых взносов и на выплату объявленных, но не выплаченных дивидендов до выплаты стоимости паев членам кооператива.

Обязательное условие членства и для члена, и для ассоциированного члена — это внесение паевого взноса.

Паевой взнос — это имущественный взнос члена кооператива или ассоциированного члена кооператива в паевой фонд кооператива деньгами, земельными участками, земельными и имущественными долями либо иным имуществом или имущественными правами, имеющими денежную оценку.

Как уже стало понятно из предыдущих положений, различают следующие виды паевых взносов:



Обязательный паевой взнос — паевой взнос члена кооператива, вносимый в обязательном порядке и дающий право голоса и право на участие в деятельности кооператива, на пользование его услугами и льготами, предусмотренными уставом кооператива, и на получение полагающихся кооперативных выплат.

Дополнительный паевой взнос — паевой взнос члена кооператива, вносимый им по своему желанию сверх обязательного паевого взноса.

Дополнительный паевой взнос, равно как и паевой взнос ассоциированного члена, дает право внесшему его члену право на получение дивидендов (части прибыли кооператива) в размере и в порядке, которые предусмотрены Законом и уставом кооператива.

Обязательные паевые взносы в производственном кооперативе устанавливаются в равных размерах, а в потребительском кооперативе — пропорционально предполагаемому объему участия члена кооператива в хозяйственной деятельности данного кооператива.

Размер паевых взносов ассоциированных членов кооператива и условия выплаты по ним дивидендов определяются в соответствии с уставом кооператива на основании договора, заключаемого кооперативом с ассоциированными членами.

Паевые взносы выступают источником собственных средств кооператива на этапе его создания. Специфика создания, а далее — и хозяйственной деятельности кооператива, определяется членством, поэтому и особенности построения системы бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности кооператива базируются на основополагающих принципах функционирования кооператива с учетом принципа членства, который определяет и другие базовые принципы: распределения прибыли и убытков кооператива между его членами с учетом их личного трудового участия или участия в хо-

зяйственной деятельности кооператива; ограничения участия в хозяйственной деятельности кооператива лиц, не являющихся его членами; ограничения дивидендов по дополнительным паевым взносам членов и паевым взносам ассоциированных членов кооператива; управления деятельностью кооператива на демократических началах (один член кооператива - один голос); обеспечения экономической выгоды для членов кооператива, участвующих в его производственной и иной хозяйственной деятельности.

Именно поэтому существенная часть нашей статьи посвящена положениям, которые, на первый взгляд, казалось бы, являются только юридически значимыми, однако без четкого понимания которых невозможно правильно структурировать систему бухгалтерского учета в сельскохозяйственном кооперативе.

В соответствии со ст. 39 Закона № 193-ФЗ к обязательной документации, подлежащей ведению кооперативом, относятся членские книжки и реестр членов и ассоциированных членов. В членской книжке, в числе прочих данных обязательному заполнению подлежит размер внесенных и возвращенных паевых взносов в денежном выражении. Без аналитически грамотно выстроенного бухгалтерского учета сделать это становится практически невозможным.

Поэтому рассмотрим, какими бухгалтерскими записями должны быть проведены операции по движению паевых взносов. В производственном и потребительском кооперативах проводки будут несколько отличаться.

На счетах учета паевого фонда необходимо организовать аналитический учет по членам и ассоциированным членам кооператива и видам статей учета составляющих паевого фонда (см. образец такого аналитического учета в таблице по заполнению раздела III. «Целевое финансирование» бухгалтерского баланса).

На дату регистрации кооператива в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

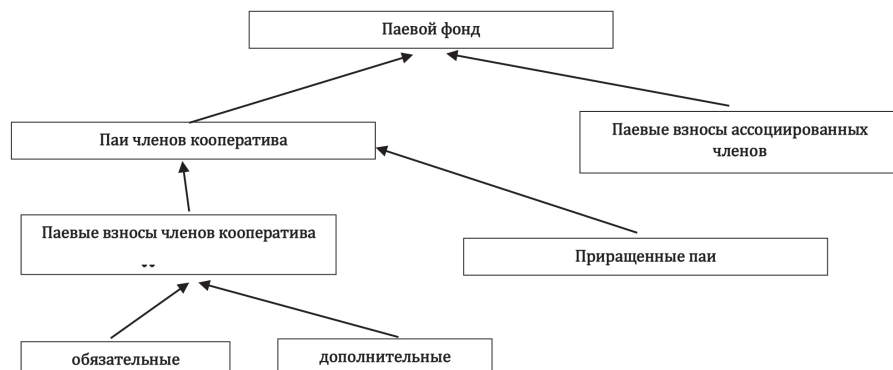
Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Формирование паевого фонда СПК			
75.01.1	80.01	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Формирование паевого фонда (обязательный паевой взнос)
75.01.2	80.01	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Формирование паевого фонда (дополнительный паевой взнос)
75.01.3	80.01	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов	Формирование паевого фонда (паевой взнос ассоциированных членов)
Формирование паевого фонда СПоК			
76.11	86.01	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Формирование паевого фонда (обязательный паевой взнос)
76.12	86.01	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Формирование паевого фонда (дополнительный паевой взнос)
76.13	86.01	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов	Формирование паевого фонда (паевой взнос ассоциированных членов)

Как уже описывалось выше, паевой взнос может быть внесен деньгами, земельными участками, земельными и имущественными долями либо иным имуществом или имущественными правами, имеющими денежную оценку:

Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Внесение паевых взносов в паевой фонд СПК			
08, 10, 41, 50, 51	75.01.1	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Внесение обязательного паевого взноса
08, 10, 41, 50, 51	75.01.2	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Внесение дополнительного паевого взноса
08, 10, 41, 50, 51	75.01.3	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов	Внесение обязательного паевого взноса
Внесение паевых взносов в паевой фонд СПоК			
08, 10, 41, 50, 51	76.11	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Внесение обязательного паевого взноса
08, 10, 41, 50, 51	76.12	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Внесение дополнительного паевого взноса
08, 10, 41, 50, 51	76.13	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов	Внесение обязательного паевого взноса

В случае внесения в счет паевого взноса лицом, вступившим в кооператив, земельных и имущественных долей и иного имущества (за исключением земельных участков) или имущественных прав денежная оценка паевого взноса проводится правлением кооператива и утверждается общим собранием членов кооператива. Общее собрание членов кооператива может утвердить методику денежной оценки передаваемого имущества и поручить правлению кооператива на основе этой методики организовать работу по денежной оценке передаваемого имущества. Результаты данной оценки подлежат утверждению наблюдательным советом кооператива. По решению общего собрания членов кооператива денежная оценка паевого взноса может быть проведена независимым оценщиком. В случае внесения в счет паевого взноса земельных участков их денежная оценка проводится в соответствии с законодательством Российской Федерации об оценочной деятельности. Часть оценочной стоимости паевого взноса, превышающая размер обязательного паевого взноса, передается с согласия члена кооператива в его дополнительный паевой взнос (п.п. 5, 6 ст. 35 Закона № 193-ФЗ).

Паевой фонд кооператива представляет собой сумму паев членов кооператива и ассоциированных членов кооператива в денежном выражении. Структура паевого фонда изображена на следующей схеме:



Под паем подразумевается часть имущества кооператива, отражающая размер участия члена кооператива или ассоциированного члена кооператива в образовании имущества кооператива. Пай члена кооператива складывается из его паевого взноса и приращенного пая. Пай ассоциированного члена кооператива равен его паевому взносу.

Приращенный пай — часть пая члена кооператива, сформированная сверх его паевого взноса за счет кооперативных выплат или иных средств кооператива.

Решением общего собрания членов кооператива размер паевого фонда кооператива может быть увеличен или уменьшен. **Размер паевого фонда не должен превышать размер чистых активов кооператива.**

В случае, если размер паевого фонда кооператива превышает размер его чистых активов, за вычетом средств неделимого фонда, паевой фонд кооператива уменьшается на указанную разницу путем пропорционального сокращения паевых взносов членов кооператива, паевых взносов ассоциированных членов кооператива и приращенных паев членов кооператива.

Увеличение размера паевого фонда осуществляется путем увеличения размера паевых взносов или за счет прироста приращенных паев либо путем увеличения числа членов кооператива и ассоциированных членов кооператива.

На этапе создания кооператива источником собственных средств кооператива выступают паевые взносы. Кооператив становится собственником имущества, переданного ему в качестве паевых взносов.

В дальнейшей деятельности кооператива источниками собственных средств становятся фонды и резервы, доходы от собственной деятельности, размещения средств в банках и т. п.

Для осуществления деятельности кооператив формирует фонды. Фонды формируются в соответствии с требованиями Закона № 193-ФЗ и устава кооператива.

Уставом кооператива может быть предусмотрено, что определенную часть принадлежащего кооперативу имущества составляет его неделимый фонд, устанавливаемый в стоимостном выражении. На практике чаще всего в качестве неделимого фонда утверждается перечень имущества кооператива с указанием в качестве денежной оценки балансовой стоимости этого имущества. В этот перечень могут включаться здания, строения, сооружения, техника, оборудование, сельскохозяйственные животные, семена, фураж и иное имущество кооператива, не подлежащее в период существования кооператива разделу на пай членов кооператива и ассоциированных членов кооператива или выдаче в натуральной форме при прекращении членства в кооперативе.

Решение о формировании неделимого фонда, его размере и перечне объектов имущества, относимого к неделимому фонду, **принимается членами кооператива единогласно**, если уставом кооператива не определен иной порядок принятия решений по данному вопросу.

Кооператив в обязательном порядке формирует резервный фонд, который является неделимым и размер которого должен составлять не менее 10 процентов от паевого фонда кооператива. До формирования в полном объеме резервного фонда кооператив не вправе осуществлять кооперативные вы-

платы, начисления и выплату дивидендов по дополнительным паевым взносам членов кооператива.

В производственном кооперативе резервный фонд формируется за счет ежегодных отчислений не менее чем 10 процентов от прибыли, в потребительском кооперативе — за счет отчислений от доходов и за счет внесения членами данных кооперативов дополнительных (целевых) взносов пропорционально участию этих членов в хозяйственной деятельности кооператива и иных предусмотренных соответственно уставом производственного кооператива и уставом потребительского кооператива источников (п. п. 6, 7 ст. 34 Закона № 193-ФЗ).

Отражение в бухгалтерском учете созданных фондов производится следующими бухгалтерскими записями на дату принятия решения общим собранием членов кооператива:

Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Формирование резервного и неделимого фондов в СПК			
84.01	82.01	Резервный фонд	Формирование резервного фонда
84.01	83.01	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (Неделимый фонд)	Формирование неделимого фонда
Формирование резервного и неделимого фондов в СПоК			
86	82.01	Резервный фонд	Формирование резервного фонда
86	83.01	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (Неделимый фонд)	Формирование неделимого фонда

Согласно ст. 36 Закона № 193-ФЗ прибыль кооператива, определяемая по данным бухгалтерской отчетности и остающаяся после уплаты налогов, сборов и обязательных платежей, распределяется следующим образом:

- 1) на погашение просроченных долгов;
- 2) в резервный фонд и предусмотренные уставом кооператива иные неделимые фонды;
- 3) на выплату причитающихся по дополнительным паевым взносам членов и паевым взносам ассоциированных членов кооператива дивидендов и премирование членов кооператива и его работников, общая сумма которых не должна превышать 30 процентов от прибыли кооператива, подлежащей распределению;
- 5) на кооперативные выплаты.

Кооперативные выплаты представляют собой часть прибыли кооператива и распределяются между членами производственного кооператива пропорционально оплате их труда в кооперативе за год, между членами потребительского кооператива - пропорционально доле их участия в хозяйственной деятельности кооператива. Не менее 70 % суммы кооперативных выплат направляется на пополнение приращенного пая члена кооператива, а остаток кооперативных выплат выплачивается члену кооператива.

Порядок распределения прибыли и убытков кооператива должен быть утвержден на общем собрании членов кооператива в течение трех месяцев

после окончания финансового года (п. 8 ст. 36).

Средства, зачисленные в приращенные паи, используются на создание и расширение производственных и иных фондов кооператива, за исключением неделимого, а также на погашение приращенных паев.

Погашение приращенных паев осуществляется не ранее чем через три года после их формирования при наличии в кооперативе необходимых средств и при условии формирования соответствующих фондов, предусмотренных уставом кооператива. При этом в первую очередь погашаются приращенные паи, сформированные в наиболее ранний период по отношению к году их погашения. Не допускается погашение приращенных паев, если размер паевого фонда кооператива превышает размер чистых активов кооператива или размер чистых активов кооператива в год погашения приращенных паев стал ниже по сравнению с предыдущим годом.

Деятельность сельскохозяйственного потребительского кооператива, являющегося некоммерческой организацией, направлена не на получение прибыли, а на удовлетворение потребностей его членов. Поэтому финансовый результат обычно не формируется.

Потребительские кооперативы могут заниматься коммерческой деятельностью, если это предусмотрено его уставом, но только если эта деятельность соответствует или осуществляется в рамках достижения цели, для которой кооператив был создан. Прибыль, полученная потребительским кооперативом, в общем случае, не распределяется на приращенные паи, а формирует неделимый фонд с целью формирования и увеличения материально-технической базы для дальнейшего развития кооператива или идет на покрытие убытков СПок.

Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Распределение прибыли кооператива в СПК			
1. Распределение прибыли кооператива на выплату дивидендов			
84.01	75.02	Иванов/Дивиденды по дополнительным паевым взносам членов кооператива	Начисление задолженности по выплате дивидендов по дополнительным паям членов кооператива
84.01	75.02	Петров/Дивиденды по паевым взносам ассоциированных членов кооператива	Начисление задолженности по выплате дивидендов по паевым взносам ассоциированных членов кооператива
2. Распределение прибыли на кооперативные выплаты			
84.01	80.01.4	Иванов/Приращенные паи членов кооператива	Приращение паев членов кооператива (min 70% суммы кооперативных выплат)
84.01	75.02	Иванов/Кооперативные выплаты к оплате	Начисление задолженности перед членами кооператива по кооперативным выплатам
Распределение прибыли от коммерческой деятельности в СПок			
84.01	86.06	Целевое финансирование/Прибыль от коммерческой деятельности	Нераспределенная прибыль перенесена на средства целевого финансирования
86.06	83.01	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (неделимый фонд)	Увеличение неделимого фонда за счет средств целевого финансирования

Но если была получена прибыль от коммерческой деятельности, общим собранием членов потребительского кооператива может быть принято решение

о распределении этой прибыли между членами пропорционально участию этих членов в хозяйственной деятельности кооператива.

В случае принятия общим собранием членов кооператива решения об увеличении паевого фонда кооператива путем зачисления в него части чистых активов кооператива (распределение прибыли) увеличиваются соответственно приращенные пай членов кооператива пропорционально сумме оплаты труда членов производственного кооператива или пропорционально объему участия в хозяйственной деятельности членов потребительского кооператива за период деятельности кооператива, если иной период не установлен уставом кооператива.

Согласно п. 1 ст. 18 Закона № 193-ФЗ выходящему члену кооператива после окончания финансового года и утверждения годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности кооператива, если иное не установлено уставом кооператива, должна быть выплачена стоимость его паевого взноса или выдано имущество, соответствующее его паевому взносу. Кооператив также обязан осуществить другие предусмотренные уставом кооператива выплаты выходящему члену кооператива в сроки и на условиях, которые установлены уставом кооператива. Т. е. в случае выхода члена кооператива, ему должен быть выплачен его пай, включающий паевые взносы и приращенный пай.

В соответствии с уставом кооператива может быть предусмотрена выплата стоимости пая в натуральной форме в виде земельного участка или другого имущества кооператива. Также кооператив вправе при осуществлении расчетов с выходящим из членов кооператива лицом вычест из причитающихся этому лицу выплат долги этого лица самому кооперативу.

Выплата пая при исключении члена кооператива аналогичен порядку выплаты пая при выходе.

При выходе (исключении) члена кооператива на дату принятия общим собранием решения об удовлетворении заявления члена о выходе из кооператива (исключении) в бухгалтерском учете формируются записи:

Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Выход (исключение) члена кооператива в СПК			
80.01.1	75.01.1	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части обязательных паевых взносов при выходе (исключении) члена кооператива
80.01.2	75.01.2	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части дополнительных паевых взносов при выходе (исключении) члена кооператива
80.01.3	75.01.3	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части паевых взносов при выходе (исключении) ассоциированного члена кооператива
80.01.4	75.01.4	Иванов/Приращенные пай членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части приращенных пая при выходе (исключении) члена кооператива
75.01.1	01, 10, 41, 43, 50, 51	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Выплата обязательного паевого взноса
75.01.2	01, 10, 41, 43, 50, 51	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Выплата дополнительного паевого взноса

75.01.3	01, 10, 41, 43, 50, 51	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Выплата паевого взноса ассоциированного члена кооператива
75.01.4	01, 10, 41, 43, 50, 51	Иванов/Приращенные пай членов кооператива	Выплата приращенного пая
Выход (исключение) члена кооператива в СПоК			
86.01	76.11	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части обязательных паевых взносов при выходе (исключении) члена кооператива
86.02	76.12	Иванов/Дополнительные пай членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части дополнительных паевых взносов при выходе (исключении) члена кооператива
86.03	76.13	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Уменьшение паевого фонда в части паевых взносов при выходе (исключении) ассоциированного члена кооператива
76.11	01, 10, 41, 43, 50, 51	Иванов/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Выплата обязательного паевого взноса
76.11	01, 10, 41, 43, 50, 51	Иванов/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Выплата дополнительного паевого взноса
76.13	01, 10, 41, 43, 50, 51	Петров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Выплата паевого взноса ассоциированного члена кооператива

Одним из оснований прекращения членства в кооперативе является смерть смерти гражданина, являющегося членом кооператива. В этом случае членство прекращается с даты его смерти.

Наследники умершего члена кооператива могут быть приняты в члены кооператива в соответствии с положениями устава кооператива. Обычно эта процедура происходит в общем порядке. Наследникам умершего члена кооператива, не принятым в члены кооператива, выплачивается стоимость пая умершего члена кооператива.

Член производственного кооператива с согласия кооператива вправе передать свой пай или его часть другому члену кооператива и выйти из кооператива, если иное не предусмотрено уставом кооператива. **Не допускается передача пая или его части лицу, не являющемуся членом производственного кооператива. Передача пая гражданину, не являющемуся членом потребительского кооператива, допускается только с согласия потребительского кооператива.** В этом случае члены потребительского кооператива пользуются преимущественным правом покупки такого пая.

В случае передачи членом кооператива своего пая другому лицу выплаты выходящему члену кооператива не производятся.

Передача пая подразумевает фактическую его продажу с передачей прав по этому паю новому владельцу. Поэтому после утверждения общим собранием членов кооператива передачи пая у бывшего владельца уже нет оснований требовать от кооператива каких-либо выплат - он утратил органическую связь с кооперативом с утерей обязательств кооператива перед ним. Фактически он уже получил от нового владельца пая то, что ему причиталось от кооператива (Комментарий к Федеральному закону от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ).

Дт	Кт	Субконто 1/ Субконто 2	Содержание операции
Передача пая другому члену кооператива в СПК			
80.01.1	80.01.1	Сидоров/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
80.01.2	80.01.2	Сидоров/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
80.01.3	80.01.3	Сидоров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
80.01.4	80.01.4	Сидоров/Приращенные паи членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
Передача пая другому члену кооператива в СПОК			
86.01	86.01	Сидоров/Обязательные паевые взносы членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
86.02	86.02	Сидоров/Дополнительные паевые взносы членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)
86.03	86.03	Сидоров/Паевые взносы ассоциированных членов кооператива	Передача пая другому члену кооператива (купля-продажа, дарение)

Продолжение следует...

РАЗРАБОТКА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ СЕЛЬХОЗПРЕДПРИЯТИЯ

**Получите типовую учетную политику
с последними изменениями**

Звоните: (383) 388-44-65



ПРАВИЛЬНАЯ ПОДШИВКА, КОМПЛЕКТОВАНИЕ И ХРАНЕНИЕ ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ



Денис
Владимирович
Трошин,
специалист
по аудиту
ООО
«Аудиторская
фирма
«МИАЛаудит»

При первой проверке или при первом знакомстве с сотрудниками бухгалтерии и с бухгалтерским учетом конкретной организации-клиента нам часто задают вопросы о том, правильно ли сшиваются, комплектуются первичные учетные документы?

На этот счет сравнительно недавно появился комментарий к Письму Минфина РФ от 28.04.2020 № 02-07-05-34707: «Факты хозяйственной жизни отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности с группировкой по соответствующим счетам бухгалтерского учета (п. 29 СГС «Концептуальные основы» [1]).

Основанием для отражения таких фактов являются первичные учетные документы.

Что входит в первичную документацию?

Первичный документ — это любой документ, который выступает основой для бухгалтерской проводки, признания дохода или расхода в налоговом учете. К «первичке» относятся, например, накладная, акт, бухгалтерская справка, авансовый отчет и так далее.

Каждый документ первичного учета должен содержать семь обязательных реквизитов (п. 2 ст. 9 Закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, далее — закон № 402-ФЗ):

- 1) название;
- 2) дату составления;
- 3) название экономического субъекта, который его составил;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни; Если одним первичным учетным документом оформлено нескольких связанных фактов хозяйственной жизни, то необходимо привести содержание всех этих фактов. Если «первичка» составляется на основании другого (оправдательного) документа, в котором содержится информация о факте хозяйственной жизни, необходимо сделать ссылку на этот оправдательный документ (пп. «в» п. 8, пп. «а» п. 9 ФСБУ 27/2021).
- 5) величину натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) должности лиц, совершивших операцию, и лица, ответственного за ее оформление, или лица, ответственного за оформление свершившегося события;
- 7) подписи указанных выше лиц, с перечислением их фамилий и инициалов либо других реквизитов, необходимых для их идентификации.

Обратите внимание, что различные бухгалтерские справки, исправительные, записки, письма-пояснения и различные расчеты, составленные бухгалтером или главным бухгалтером, также являются первичными документами и должны обязательно выводиться на печать и соблюдать все указанные выше реквизиты.

Ведение первичной документации в бухгалтерии

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания. Допускается формировать такие документы с определенной периодичностью (сутки, неделя, месяц, квартал). При этом надо составлять их на отчетную дату. Таким образом, оформляют (пп. «б» п. 9 ФСБУ 27/2021):

- длящиеся факты хозяйственной жизни: начисление процентов по займам, амортизацию активов и тому подобное;
- повторяющиеся факты хозяйственной жизни: поставку товаров партиями в разные даты по одному долгосрочному договору и так далее.

Своевременное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие указанные документы (п. 30 ФСБУ 27/2021).

Отсутствие «первички» — грубое нарушение правил учета доходов и расходов, объектов налогообложения, что влечет взыскание штрафа (абз. 3 п. 3 ст. 120 НК РФ).

За грубое нарушение правил учета, которое не повлекло занижения налоговой базы, установлен штраф в размере:

- 10 тыс. рублей, если правонарушение совершено в течение одного налогового периода (п. 1 ст. 120 НК РФ);
- 30 тыс. рублей, если те же деяния совершены в течение более одного налогового периода (п. 2 ст. 120 НК РФ).

Учет первичной документации в бухгалтерии

Учет первичной документации необходимо организовать так, чтобы каждый документ проходил систему регистрации внутри предприятия. Это необходимо для минимизации риска утери.

Учет «первички» состоит из нескольких этапов:

- 1) приемка;**
- 2) первичная обработка и регистрация;**
- 3) проставление визы генеральным директором;**
- 4) исполнение документа.**

Для организации эффективной системы документооборота и обеспечения контроля сохранности документации необходимо разработать график документооборота. Его можно оформить и утвердить в качестве одного из приложений к учетной политике (п. 4 ПБУ 1/2008). В отношении каждого вида первичного учетного документа в графике нужно предусмотреть ответственного:

- за оформление документа и срок его составления;
- за количество экземпляров документа;
- за проверку документа и срок проверки;
- за обработку документа и срок обработки;
- за передачу документа в архив и срок передачи.

Для этого утверждается приложением к учетной политике «График документооборота» (в шаблоне учетной политике, предлагаемом нашей компанией, имеется типовая График документооборота).

О порядке подшивки документов

Коммерческие организации самостоятельно определяют, в каком порядке хранить бухгалтерские документы. Номенклатуру дел в бухгалтерии сформируйте аналогично номенклатуре дел в кадровой службе.

Все документы храните по тематическим папкам в соответствии с номенклатурой организации. То есть, все документы одного назначения складывайте в отдельные папки и размещайте в алфавитном порядке или по регистрационным номерам.

Также, например, в малом предприятии с небольшим документооборотом допустимо завести папку для нескольких групп «смежных» первичных документов. Например, папка «Поставщики (счет 60)» в нее подшивать: ТОРГ-12, УПД, акты выполненных работ, оказанных услуг и даже счета-фактуры (для малых компаний на упрощенных режимах налогообложения). Однако для средних и крупных компаний все же счета-фактуры удобнее всего хранить отдельными томами («Книга продаж», «Книга покупок»).

Период, за который будут сшиваться первичные документы определите самостоятельно исходя из объема документов, это может быть год или полугодие (для очень маленьких компаний с очень маленьким документооборотом), квартал, месяц, неделя и даже 1 день (для самых крупных). Сильно большие и объемные папки лучше делить на тома (1, 2, 3 и т.д.).

Первичный учетный документ, по рекомендации Минфина РФ, может подшиваться либо отдельным томом, либо к одному из журналов операций. Соответствующий способ подшивки необходимо закрепить в учетной политике (допустимо и удобнее всего к графику документооборота указать срок хранения документа и порядок его сшивки). При этом независимо от того, какой способ учреждение выберет, должны соблюдаться требования, установленные п. 11 Инструкции № 157н. Так, первичные документы подбираются в хронологическом порядке и на обложке сформированной папки указываются:

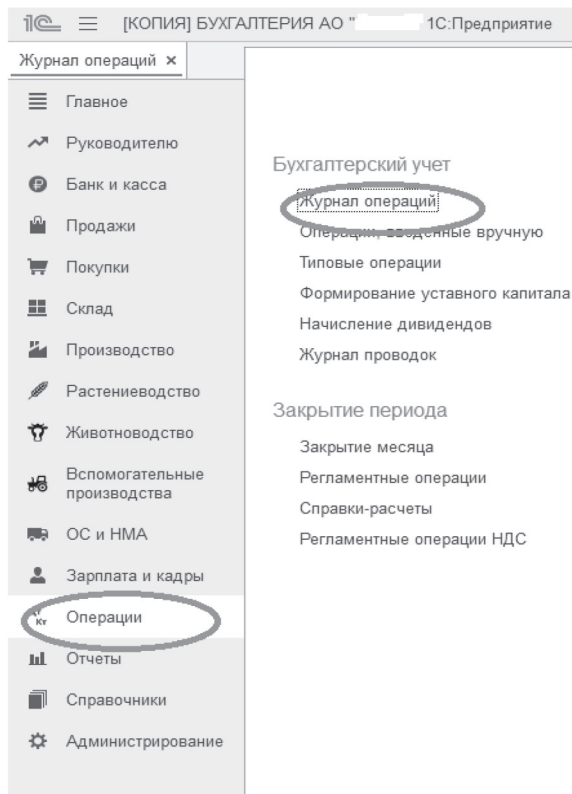
- 1) наименование организации;
- 2) наименование раздела учета или наименование журнала операций с указанием (при наличии) его номера;
- 3) период (дата), за который сформирован журнал операций, с указанием года и месяца (числа);
- 4) название и порядковый номер папки (дела);
- 5) количество листов в папке.

Отметим, что первичные документы учреждение необязательно подшивать непосредственно к журналам операций, так как они могут содержаться и в отдельных подшивках, содержится также в Определении ВС РФ от 23.08.2019 № 301-ЭС19-13795 по делу № А82-4586/2018.

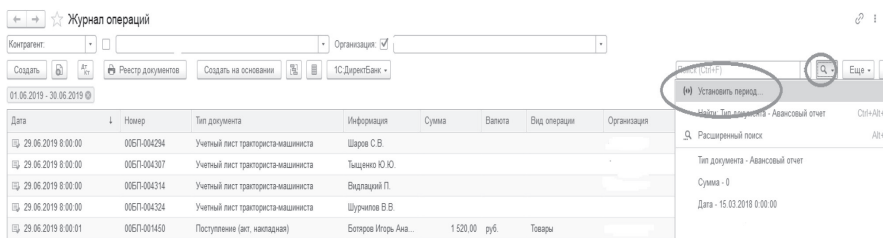
Как вывести на печать и найти указанные «журналы» хозяйственных операций и первичных документов?

Покажем Вам на примере раздела авансовый отчет.

Заходим в раздел «Операции»/ «Журнал операций» в главном меню



Устанавливаем желаемый нами период «Журнала операций»:



Теперь непосредственно в «Журнале операций» выбираем тип документа «Авансовый отчет»: правой кнопкой мышки в появившемся контекстном меню выбираем «Найти: Тип документа – Авансовый отчет»

Дата	↓	Номер	Тип документа	Информация	Сумма	Валюта
28.06.2019 17:01:29		00БП-001669	Списание с расчетного счета		20 000,00	руб.
28.06.2019 17:01:30		00БП-001670	Списание с расчетного счета		20 000,00	руб.
28.06.2019 17:01:31		00БП-001671	Списание с расчетного счета	Сибирская база ООО	30 015,00	руб.
28.06.2019 17:01:32		00БП-001672	Списание с расчетного счета		39 500,00	руб.
28.06.2019 17:01:33		00БП-001673	Списание с расчетного счета		40 000,00	руб.
28.06.2019 17:01:34		00БП-001674	Списание с расчетного счета	ИФНС №3	115 324,00	руб.
28.06.2019 17:01:35		00БП-001451	Поступление (акт, накладная)	Медовиков Евгени...	5 944,00	руб.
28.06.2019 17:01:35		00БП-001368	Счет-фактура полученный	Медовиков Евгени...	5 944,00	руб.
28.06.2019 17:01:36		00БП-001452	Поступление (акт, накладная)	Медовиков Евгени...	4 044,00	руб.
28.06.2019 17:01:36		00БП-001369	Счет-фактура полученный	Медовиков Евгени...	4 044,00	руб.
28.06.2019 17:01:37		00БП-001453	Поступление (акт, накладная)	Медовиков Евгени...	126 400,00	руб.
28.06.2019 17:01:37		00БП-001370	Счет-фактура полученный	Медовиков Евгени...	126 400,00	руб.
28.06.2019 17:01:38		00БП-001170	Реализация (акт, накладная)	ИП Василий Дмитр...	2 375,00	руб.
28.06.2019 17:01:38		00БП-0000499	Счет-фактура выданный	ИП Василий Дмитр...	2 375,00	руб.
28.06.2019 17:01:39		00БП-001171	Реализация (акт, накладная)	ИП Василий Дмитр...	1 150,00	руб.
28.06.2019 17:01:39		00БП-0000500	Счет-фактура выданный			
28.06.2019 17:01:40		00БП-000220	Авансовый отчет			
28.06.2019 17:01:41		00БП-000221	Авансовый отчет			
28.06.2019 17:01:42		00БП-001459	Поступление (акт, накладная)			
28.06.2019 17:01:42		00БП-001376	Счет-фактура полученный			
28.06.2019 17:01:43		00БП-001466	Поступление (акт, накладная)			
28.06.2019 17:01:43		00БП-001383	Счет-фактура полученный			
28.06.2019 17:01:44		00БП-001470	Поступление (акт, накладная)			
28.06.2019 17:01:44		00БП-001387	Счет-фактура полученный			

Скопировать F9
Изменить F2
Пометить на удаление / Снять пометку Del
Установить период...
Провести
Отменить проведение
Найти: Тип документа - Авансовый отчет Ctrl+Alt+F
Расширенный поиск Alt+F
Отменить поиск Ctrl+Q

Получается вот такой аккуратный Журнал операций, для примера за июнь 2019 года, отсортированный по разделу (типу документа) «Авансовый отчет»:

Создать

ДТ

КТ

Реестр документов

Создать на основании

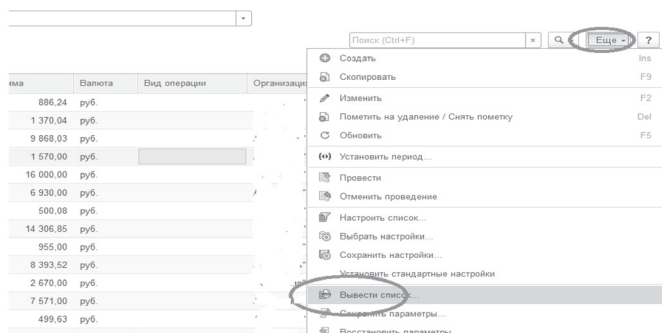
1С-ДиректБанк

01.06.2019 - 30.06.2019

Тип документа: Авансовый отчет

Дата	↓	Номер	Тип документа	Информация	Сумма	Валюта
20.06.2019 10:43:11		00БП-000195	Авансовый отчет	Щавинская Инна С...	9 868,03	руб.
20.06.2019 16:49:38		00БП-000200	Авансовый отчет	Мацедон Владими...	14 306,85	руб.
20.06.2019 16:49:39		00БП-000201	Авансовый отчет	Мацедон Владими...	955,00	руб.
21.06.2019 16:37:34		00БП-000197	Авансовый отчет	Щавинская Инна С...	16 000,00	руб.
24.06.2019 17:07:52		00БП-000196	Авансовый отчет	Ковалевич Никола...	1 570,00	руб.
24.06.2019 17:07:53		00БП-000198	Авансовый отчет	Гених Надежда Ва...	6 930,00	руб.
24.06.2019 17:07:59		00БП-000199	Авансовый отчет	Гених Надежда Ва...	500,08	руб.
24.06.2019 18:00:01		00БП-000202	Авансовый отчет	Мацедон Владими...	8 393,52	руб.
25.06.2019 14:50:31		00БП-000203	Авансовый отчет	Щавинская Инна С...	2 670,00	руб.
25.06.2019 15:08:55		00БП-000204	Авансовый отчет	Гених Надежда Ва...	7 571,00	руб.
25.06.2019 15:20:24		00БП-000205	Авансовый отчет	Гених Надежда Ва...	499,63	руб.

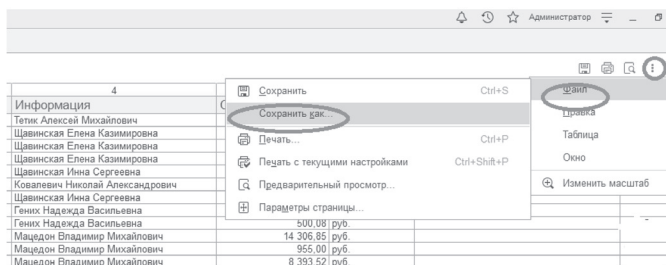
Вверху в меню в правом углу нажимаем кнопку «ещё»/ ниже «Вывести список...»/ «ОК»:



Получается вот такой простой список (реестр) первичных документов по разделу «Авансовый отчет»:

1	2	3	4	5	6	7	8
Дата	Номер	Тип документа	Информация	Сумма	Валюта	Вид операции	Организация
17.05.2019 9:50:32	0067-000191	Авансовый отчет	Тетик Алексей Михайлович	3 271,79 руб.	AO		
19.05.2019 17:17:22	0067-000192	Авансовый отчет	Щавинская Елена Казимировна	5 277,40 руб.	AO		
19.05.2019 17:17:22	0067-000193	Авансовый отчет	Щавинская Елена Казимировна	886,24 руб.	AO		
19.05.2019 17:17:24	0067-000194	Авансовый отчет	Щавинская Елена Казимировна	1 376,34 руб.	AO		
20.05.2019 16:43:11	0067-000195	Авансовый отчет	Щавинская Ирина Сергеевна	9 868,03 руб.	AO		
24.05.2019 17:07:52	0067-000196	Авансовый отчет	Ковалевич Николай Александрович	1 570,00 руб.	AO		
24.05.2019 17:07:53	0067-000197	Авансовый отчет	Щавинская Ирина Сергеевна	16 000,00 руб.	AO		
24.05.2019 17:07:53	0067-000198	Авансовый отчет	Гених Надежда Васильевна	6 930,52 руб.	AO		
24.05.2019 17:07:53	0067-000199	Авансовый отчет	Гених Надежда Васильевна	500,08 руб.	AO		
20.05.2019 16:49:38	0067-000200	Авансовый отчет	Македон Владимир Михайлович	14 306,85 руб.	AO		
20.05.2019 16:49:39	0067-000201	Авансовый отчет	Македон Владимир Михайлович	955,00 руб.	AO		
24.05.2019 18:00:01	0067-000202	Авансовый отчет	Македон Владимир Михайлович	8 393,52 руб.	AO		
20.05.2019 14:50:31	0067-000203	Авансовый отчет	Щавинская Ирина Сергеевна	2 670,00 руб.	AO		
20.05.2019 16:06:55	0067-000204	Авансовый отчет	Гених Надежда Васильевна	7 571,00 руб.	AO		
20.05.2019 15:20:24	0067-000205	Авансовый отчет	Гених Надежда Васильевна	495,63 руб.	AO		
27.05.2019 14:58:26	0067-000206	Авансовый отчет	Пласкин Виктор Антонович	999,69 руб.	AO		
27.05.2019 9:22:53	0067-000207	Авансовый отчет	Щавинская Ирина Сергеевна	36 863,86 руб.	AO		
27.05.2019 9:36:36	0067-000208	Авансовый отчет	Щапкин Иван Валентинович	1 999,86 руб.	AO		
20.05.2019 9:48:56	0067-000209	Авансовый отчет	Чернышев Александр Николаевич	13 140,00 руб.	AO		
20.05.2019 9:50:14	0067-000210	Авансовый отчет	Пласкин Виктор Антонович	1 000,11 руб.	AO		

Список через меню «три точки справа» можно сохранить в формате Excel и вывести на печать или сразу вывести на печать:



А далее вот к данному распечатанному списку (реестру) документов подкладываем в хронологической последовательности прямо по указанному списку первичные документы, заодно проверяем и контролируем их наличие и полноту в бухгалтерском учете.

И так нужно будет сделать по каждому разделу (типу первичного документа) (например, требование-накладная, путевой лист, передача материалов в эксплуатацию, счет-фактура полученный, счет-фактура выданный, реализация (акт, накладная), поступление (акт, накладная) перемещение топлива в баки, учетный лист тракториста-машиниста, отчет производства за смену).

Также к реестру документов можно приложить распечатанные регистры бухгалтерского учета (карточку счета, анализ счета, оборотно-сальдовую ведомость по счету с подписями ответственных лиц, составивших данные регистры).

Далее расскажем как сделать, чтобы регистры первичных документов (обратно-сальдовые ведомости, анализ счета, карточки счета и д.р.) выводились на печать с подписями ответственных лиц:

Формируем обратно-сальдовую ведомость по нужному счету, переходим «Показать настройки» во вкладку «Оформление» и ниже выбираем: «подписи»:

Настройки

Группировка Отбор Показатели Дополнительные поля Сортировка **Оформление**

Вариант оформления: По умолчанию

Добавить Удалить

Представление

☒ Выделять отрицательные

☒ Уменьшенный автоотступ

☒ Заголовок ☐ Единица измерения ☒ Подписи

Кроме того, Минфин напомнил, что субъект учета в силу п. 33 «Концептуальные основы» обязан обеспечить хранение первичных (сводных) учетных документов, регистров бухгалтерского учета в течение сроков, установленных в соответствии с правилами организации государственного архивного дела в РФ, но не менее 5 лет после окончания отчетного года, в котором (за который) они составлены, а документов в части заработной платы не менее 75 лет. При наличии технической возможности субъект учета вправе хранить первичные электронные документы (электронные регистры) на электронных носителях с учетом требований законодательства РФ, регулирующего использование электронной подписи в электронных документах.

Отдельно о хранении электронных первичных документов

Рекомендуем для хранения электронных первичных документов, баз 1С, баз учета использовать либо несколько внешних дисков, либо облачные хранилища (например, Яндекс.Диск, облако Mail.ru, TeraBox (в этом облаке для хранения бесплатно дается целый терабайт!)) — во избежание пропажи данных в случае вирусной атаки или поломки, аварии компьютера или компьютерной системы. Регулярность сохранения данных в сервисы облачных хранилищ или на внешний жесткий диск обеспечить в идеале каждый день в вечернее нерабочее время, но не реже 1 недели, а вообще, чем более будет период, по истечении которого вы будите сохранять данные, тем больше данных Вам придется восстанавливать «ручным способом».

Попросите Ваших системных администратором или нашу компанию, чтобы помогли Вам настроить архивирование и сохранение баз 1С, также организуйте сохранение электронных первичных документов.

КАК ВЗЫСКАТЬ С РАБОТНИКА РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С ПОВЫШЕНИЕМ КВАЛИФИКАЦИИ

Многие сельхозорганизации оплачивают обучение будущих и работающих сотрудников. Но случаются моменты, когда закончивший обучение «будущий» работник или работающий сейчас отказывается от ранее подписанных соглашений или специалист, повысивший квалификацию, оплаченную организацией, реально ничего не дает от этого хозяйству или после обучения резко увольняется. Если работник не выполняет условия ученического договора, работодатель может взыскать с него расходы, связанные с таким обучением. Это право работодателя установлено Трудовым кодексом РФ. Но у кадровиков возникают вопросы: нужно ли заключать ученический договор с работниками, повышающими квалификацию, и можно ли взыскать с работника расходы, связанные с прохождением повышения квалификации, если такой договор не заключен? Давайте разбираться.

Повышение квалификации

Работник имеет право на подготовку и получение дополнительного профессионального образования в порядке, установленном ТК РФ, иными федеральными законами (ст. 21 ТК РФ).

Дополнительное профессиональное образование обеспечивается посредством реализации дополнительных профессиональных программ (программ повышения квалификации и программ профессиональной переподготовки) (ст. 76 Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (далее – Закон № 273-ФЗ)):

- программа повышения квалификации направлена на совершенствование и (или) получение новой компетенции, необходимой для профессиональной деятельности, и (или) повышение профессионального уровня в рамках имеющейся квалификации;
- программа профессиональной переподготовки направлена на получение компетенции, необходимой для выполнения нового вида профессиональной деятельности, приобретение новой квалификации.

По окончании повышения квалификации или профпереподготовки лицам, прошедшим итоговую аттестацию, выдаются удостоверение о повышении квалификации и (или) диплом о профессиональной переподготовке (ч. 15 ст. 76 Закона № 273-ФЗ).

Необходимость подготовки работников (получение профессионального образования и профессиональное обучение) и получения ими дополнительного профессионального образования определяет работодатель. Подготовка и дополнительное профессиональное обучение работников осуществляются работодателем на условиях и в порядке, которые определяются коллективным или трудовым договором, соглашениями (ст. 196 ТК РФ).

При этом в случаях, предусмотренных законодательством, работодатель обязан проводить профессиональное обучение (в том числе дополнительное)

работников, если это является условием выполнения ими определенных видов деятельности (ч. 4 ст. 196 ТК РФ). Это касается медицинских работников, сотрудников органов внутренних дел, госслужащих, главных бухгалтеров, работающих на определенных предприятиях, и т. д.

Кто несет расходы, связанные с повышением квалификации?

В силу ч. 5 ст. 196 ТК РФ на период повышения квалификации работникам предоставляются гарантии, предусмотренные ст. 187 ТК РФ, — сохраняются место работы (должность) и средняя зарплата по основному месту работы. Работникам, направляемым на повышение квалификации в другую местность, производится оплата командировочных расходов в порядке и размерах, которые предусмотрены для лиц, направляемых в служебные командировки.

Что касается оплаты курсов повышения квалификации, работодатель должен оплатить их в полном размере тем работникам, которых он обязан профессионально обучить или которым обязан обеспечить дополнительное профессиональное образование в соответствии с федеральным законом или нормативным правовым актом РФ.

В остальных случаях работодатель может или оплатить повышение квалификации полностью, или разделить оплату с работником (при его согласии). Запрета на распределение расходов между работодателем и работником при согласии последнего законодательством не установлено. Условия и порядок получения дополнительного профессионального образования и порядок оплаты надо установить коллективным или трудовым договором, соглашением.

Может ли работодатель заключать с работником ученический договор для повышения квалификации?

Как установлено ст. 198 ТК РФ, ученический договор заключается с лицом, ищущим работу, или с работником организации и предметом такого договора становится получение образования без отрыва или с отрывом от работы. Ученический договор с работником является дополнительным к трудовому договору.

В статье 197 ТК РФ говорится, что право работников на дополнительное профессиональное образование реализуется путем заключения договора между работником и работодателем. Какой это должен быть договор, ученический или нет, не уточняется. Долгое время о получении дополнительного образования тоже, как правило, заключали ученические договоры. Единого мнения о том, какой договор следует заключать, до сих пор нет, в том числе у судей.

Так, исходя из Определения Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 13.08.2020 по делу № 8Г-6540/2020 одно из обязательных условий ученического договора заключается в том, что ученик получает новую специальность, квалификацию (ст. 199 ТК РФ). В отличие от профессионального обучения и переобучения, повышение квалификации определяется как обучение той же профессии, без перемены этим работником трудовой деятельности, направлено на совершенствование профессиональных знаний, умений и навыков, обновление теоретических и практических знаний специалистов. По смыслу положений ТК РФ повышение квалификации не может быть предметом учени-

ческого договора.

Таким образом, когда сотрудник повышает квалификацию, совершенствуя свои профессиональные навыки, а его трудовая деятельность не меняется, заключать нужно не ученический договор, а соглашение или другой договор, например договор об обучении по программе повышения квалификации.

Мало того, исходя из буквального толкования ст. 197 ТК РФ договор заключается с целью реализации **права** на дополнительное профессиональное образование. То есть можно сделать вывод, что если повышение квалификации за счет работодателя для работников обязательно, договоры можно не заключать.

Может ли работодатель взыскать расходы на повышение квалификации с работника?

Поскольку, как правило (а в случае обязательного повышения квалификации всегда), повышение квалификации сотрудника осуществляется за счет работодателя, он заинтересован в том, чтобы сотрудник продолжал работать после окончания срока обучения какое-то время. И когда тот увольняется раньше, работодатель хочет возместить свои расходы. Такое право ему предоставлено ст. 249 ТК РФ: в случае увольнения без уважительных причин до истечения срока, обусловленного трудовым договором или соглашением об обучении за счет средств работодателя, работник обязан возместить затраты, понесенные работодателем на его обучение, исчисленные пропорционально фактически не отработанному после окончания обучения времени, если иное не предусмотрено трудовым договором или соглашением об обучении.

Чтобы понять, при каких условиях работодатель может это сделать, обратимся к судебной практике, в частности к Определению Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 13.08.2020 по делу № 8Г-6540/2020. Суд установил, что между сторонами было заключено дополнительное соглашение к трудовому договору о направлении работника на обучение по курсу «Электромонтер по обслуживанию подстанций» за счет средств работодателя. Работник обязался отработать у работодателя по окончании обучения три года, однако уволился по собственному желанию через пять месяцев.

Суд первой инстанции удовлетворил требование работодателя о взыскании с работника расходов на обучение. Но остальные инстанции ему отказали, и вот почему:

- с работником не было заключено ни ученического, ни какого-либо другого договора об обучении;
- в результате обучения работник не получил новую профессию, ему не был выдан документ об окончании учебного заведения (диплом) с присвоением специальности, квалификации, они по окончании обучения фактически не изменились;
- свидетельство, выданное после окончания оказания образовательных услуг, подтверждало лишь квалификацию («электромонтер по обслуживанию подстанций 5-го разряда»).

Суд пришел к выводу, что в данном случае имело место не профессиональное обучение работника или его переобучение с отрывом от работы, а повышение квалификации. Расходы, понесенные организацией на повышение

квалификации работника, не относятся к затратам на обучение, осуществленным работодателем, по смыслу ст. 249 ТК РФ. Следовательно, работник не должен их возмещать.

Противоположный вывод сделан в Определении Судебной коллегии по гражданским делам ВС РФ от 17.04.2017 № 16-КГ17-3. В рассматриваемом деле ученического договора между работником и работодателем тоже не было, но было заключено дополнительное соглашение к трудовому договору, согласно которому работник обязан повышать свою профессиональную квалификацию, а также возместить затраты, понесенные работодателем при направлении работника на обучение за счет средств работодателя, в случае увольнения без уважительных причин до истечения двухлетнего срока с момента завершения обучения.

Суд первой инстанции работодателю отказал, сделав выводы, аналогичные выводам предыдущего судебного решения: понесенные работодателем затраты на повышение квалификации не относятся к расходам, которые могут быть взысканы с работника, а ученический договор с работником не заключали.

Однако Верховный суд указал: из норм Трудового кодекса РФ следует, что между работодателем и работником могут заключаться как ученический договор, так и иные договоры об обучении, то есть ученический договор является не единственным видом заключаемых между работником и работодателем договоров об обучении. Подготовка работников и их дополнительное профессиональное образование обеспечиваются работодателем в том числе на условиях, определенных трудовым договором. В него может быть включено условие об обязанности работника отработать после обучения не менее определенного договором срока, если обучение проводилось за счет средств работодателя. В случае неисполнения этой обязанности ст. 249 ТК РФ устанавливает обязанность работника возместить работодателю затраты, связанные с обучением.

В Определении Третьего кассационного суда общей юрисдикции от 06.10.2021 по делу № 88-17330/2021 судьи апелляционной и кассационной инстанций тоже встали на сторону работодателя, сделав вывод, что работодатель вправе требовать от работника возмещения затрат на его обучение (в том числе на профессиональную переподготовку и повышение квалификации) при одновременном наличии таких условий:

- соглашение между работником и работодателем о сроке, в течение которого работник обязуется трудиться в данной организации после окончания обучения;
- увольнение работника без уважительных причин до истечения срока, обусловленного трудовым договором или соглашением об обучении.

При этом ни суды, ни законодатели не определили перечень таких уважительных причин. Роструд в Письме от 18.10.2013 № 852-6-1 рекомендовал определить перечень уважительных причин непосредственно в соглашении об обучении. Уважительными причинами, например, могут быть:

- расторжение трудового договора по инициативе работника в случае нарушения работодателем трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, локальных нормативных актов, условий коллективного договора, соглашения или трудового договора (п. 3 ч. 1 ст. 77 ТК РФ);
- расторжение трудового договора по инициативе работодателя, за ис-

ключением случаев увольнения по п. 3, 11 ч. 1 ст. 81 ТК РФ и по основаниям, относящимся к дисциплинарным взысканиям, перечисленным в ч. 3 ст. 192 ТК РФ;

- прекращение трудового договора по обстоятельствам, не зависящим от воли сторон, за исключением увольнения по основаниям, предусмотренным п. 4, 8 ч. 1 ст. 83 ТК РФ;
- увольнение в связи с отказом работника от перевода на другую работу, необходимого ему в соответствии с медицинским заключением, выданным в порядке, установленном федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, либо отсутствием у работодателя соответствующей работы (п. 8 ч. 1 ст. 77 ТК РФ);
- увольнение в связи с отказом работника от перевода на работу в другую местность вместе с работодателем (п. 9 ч. 1 ст. 77 ТК РФ);
- увольнение из-за отказа работника от продолжения работы в связи с изменением определенных сторонами условий трудового договора (п. 7 ч. 1 ст. 77 ТК РФ).

В заключение отметим следующее:

Поскольку большинство судебных решений выносятся в пользу работодателей, взыскивающих с сотрудников расходы на обучение на курсах повышения квалификации, можно сделать вывод, что работодатель сможет взыскать с работника сумму таких затрат, если соответствующее условие включено в договор об обучении, трудовой договор или соглашение к трудовому договору и если работник увольняется без уважительных причин.

При этом в случаях, предусмотренных законодательством, когда работодатель обязан проводить профессиональное обучение или обеспечивать дополнительное профессиональное образование работника, взыскать расходы с него не получится, даже если условие об этом будет включено в договор обучения, трудовой договор, соглашение к трудовому договору.

Суды в данном случае исходят из того, что:

1. Повышение квалификации работника обязательно в силу закона и работодатель обязан проводить обучение работника за счет собственных средств.

2. Заключение соглашения о взыскании расходов на обучение неправомерно, так как снижает гарантии для работника, установленные трудовым законодательством (п. 16 Справки по результатам обобщения судебной практики судов Республики Карелия по гражданским делам за 2015–2017 годы по спорам, связанным с материальной ответственностью работника, подготовленной ВС Республики Карелия; Апелляционное определение суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры от 20.11.2018 по делу № 33-7671/2018).

Поэтому, если работодатель захочет взыскать расходы на повышение квалификации, например, с медицинского работника, суд, скорее всего, в иске откажет.



Игорь
Борисович
Щербина,
начальник
отдела
информационного
обеспечения
и внедрения
бухгалтерских
программ ООО
«Аудиторская
фирма
«МИААудит»

УЧЕТ ЗЕМЕЛЬНЫХ УГОДИЙ В «1С: БСХП»

В современной экономике земельные угодья, как любой актив организации, стали объектом бухгалтерского учёта. Главную роль в экономике сельскохозяйственных предприятий играют земельные угодья. Они являются естественной основой сельскохозяйственного производства и главным фактором производства для аграрных предприятий. Именно от него зависит в основном объём получаемой продукции растениеводства. Учёт земель в сельскохозяйственных предприятиях представляет собой один из видов внутрихозяйственного учёта, который надо рассматривать не обособленно, а как составляющую бухгалтерского учёта. Объектом бухгалтерского учёта земель в сельскохозяйственных предприятиях должен быть единый земельный фонд хозяйства, то есть, та земля, которая находится в пользовании предприятия, независимо от того, в чьей собственности она находится. В данной статье рассмотрим подробно учет данных объектов.

В настоящее время бухгалтерский учёт земель регулируется методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту основных средств в сельскохозяйственных организациях, которые, утверждены приказом Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 19 июня 2002 года № 559.

Учёт земельных угодий, согласно данных рекомендаций, подразделяется на несколько разделов:

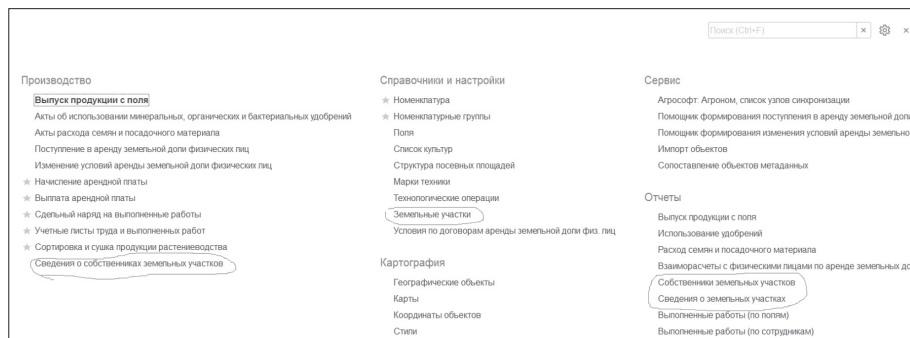
1. Учёт земельных участков сельскохозяйственных предприятий.
2. Учёт земельных участков, разделённых на паи (доли).
3. Учёт арендованных и сданных в аренду земельных участков.

Главными источниками первичной информации о земле на предприятии являются: проект внутрихозяйственного землеустройства предприятия; система земледелия и землеустройства предприятия.

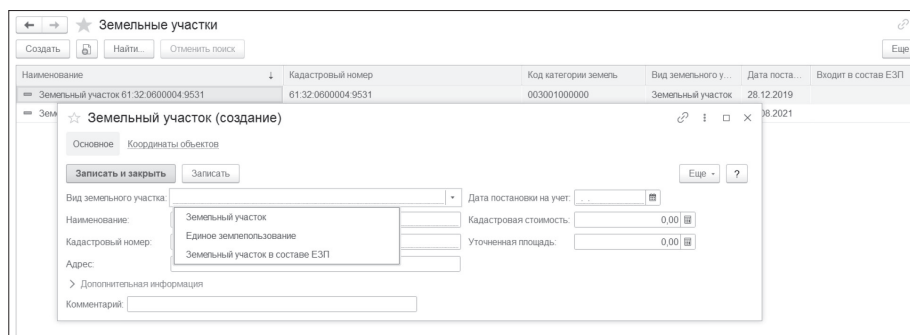
Эти документы являются основанием для заполнения земельно-кадастровой книги хозяйства. Они содержат общие сведения о хозяйстве, рассматриваются его природные условия (климат, рельеф, гидрография и гидрология, растительность, почвообразующие породы), отдельные разделы посвящены почвам. В них даётся полная характеристика агропроизводственных групп почв и рекомендации по их использованию, выделяются категории эрозионной опасности земель, мелиоративный фонд и предлагаются противоэрозионные мероприятия, кроме этого документ включает в себя и вопросы охраны почв. Сюда же, приложен табличный материал, в котором рассматриваются почвы в разрезе видов угодий, морфологических свойств, генетических горизонтов, даётся содержание гумуса по основным видам почв. Общей особенностью этих документов является то, что эти документы разрабатываются по заказу хозяйства специализированными организациями, они показывают состояние земельных угодий на определённую дату и не отражают ежегодные изменения в использовании земель. Такие изменения ежегодно вносятся главным агрономом в «Книгу истории полей». В этой книге ведётся учёт использования пашни, внесения удобрений, сроков

сева, выполнения агротехнических мероприятий, полученной урожайности. На основании данной книги производятся ежегодные записи в земельно-кадастровую книгу хозяйства.

Недостоверная информация о земельном фонде предприятия, является одной из проблем для отражения в бухгалтерском учете изменений, связанных с переходом на ФСБУ 25/2018. Для того, чтобы хоть как-то систематизировать информацию о земельных угодьях предприятий, в программе «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» появились новые механизмы и отчеты по земельным участкам.



Теперь существует возможность отразить всю информацию о земельных участках, вне зависимости от формы владения (собственные/арендованные).



Также на земельных участках существует возможность указать поля, которые на них располагаются, следовательно, «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» теперь становится средством, которое в себе аккумулирует информацию не только для бухгалтера, но и для других пользователей – инженера, агронома, зоотехника и т.д.

Географическая карта полей имеется у любого предприятия, информация о структуре посевных площадей имеется только у агронома. Для того чтобы анализировать информацию по полям (урожайность, посевы и т.д.) в 1С: БСХП необходимо отразить полную информацию по земельным угодьям.

☆ Земельный участок 61:32:0600004:9531 (Земельный участок)

Основное Координаты объектов

Записать и закрыть Записать

Еще ?

Вид земельного участка: Земельный участок Дата постановки на учет: 28.12.2019

Наименование: Земельный участок 61:32:0600004:9531 Код категории земель: 003001000000

Кадастровый номер: 61:32:0600004:9531 Кадастровая стоимость: 6 726,00

Адрес: Уточненная площадь: 0,00

Добавить

N	Попе	Площадь, га	Площадь, кв. м
1	110/93	93,0000	930 000,00
2	102/85	85,0000	850 000,00

← → ☆ Земельные участки

Создать Найти... Отменить поиск

Наименование	Кадастровый номер	Код категории земель	Вид земельного у...	Дата поста...	Входит в со
61:32:0600004:9530	61:32:0600004:9530	003001000000	Единое землепос...	28.12.2019	

☆ Земельный участок (создание) *

Основное Координаты объектов

Записать и закрыть Записать

Еще ?

Вид земельного участка: Земельный участок в составе ЕЗП Дата постановки на учет: . . .

Наименование: Кадастровая стоимость: 0,00

Кадастровый номер: Уточненная площадь: 0,00

Входит в состав ЕЗП: Адрес:

Добавить

Земельные участки

Выбрать Создать Найти... Отменить поиск

Еще ?

Наименование	Код
61:32:0600004:9530	БП-000003

Сведения о земельных участках можно получить через раздел Растениеводство — Отчеты — Сведения о земельных участках.

Бухгалтерия 1С:Предприятие

Начальная страница

Главное

Банк и касса

Продажи

Покупки

Склад

Производство

Растениеводство

Животноводство

Вспомогательные производства

ОС и НМА

Зарплата и кадры

Производство

Выпуск продукции с поля

Акты об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений

Акты расхода семян и посадочного материала

Поступление в аренду земельной доли физических лиц

Изменение условий аренды земельной доли (Поступление в аренду земельной доли физических лиц)

Назначение арендной платы

Выплата арендной платы

Сдельный наряд на выполненные работы

Учетные листы труда и выполненных работ

Сортировка и сушка продукции растениеводства

Сведения о собственных земельных участках

Справочники и настройки

Номенклатура

Номенклатурные группы

Поля

Список культур

Марки техники

Технологические операции

Земельные участки

Условия по договорам аренды земельной доли физ. лиц

Картография

Географические объекты

Карты

Координаты объектов

Сервис

Агрофлора: Агроном, список узлов синхронизации

Помощник формирования поступления в аренду земли

Помощник формирования изменения условий аренды

Импорт объектов

Составление объектов метаданных

Отчеты

Выпуск продукции с поля

Использование удобрений

Расход семян и посадочного материала

Взаиморасчеты с физическими лицами по аренде

Собственные земельные участки

Сведения о земельных участках

Выполненные работы (по полям)

Сведения о составе земельных участков

☐ Земельный участок:

Вид земельного участка	Площадь ЗУ	Площадь СПП	Отклонение	
Единое землепользование Земельный участок Структура посевных площадей			Га.	%
Земельный участок		356,0000	-356	
<...>		356,0000	-356	
Земельный участок 61:32:0600004:9531		356,0000	-356	
Земельный участок 61:32:0600004:9776				
Земельный участок в составе ЕЗП	253	458,0000	-205	-81,03
Земельный участок 61:32:0600004:9530	253	458,0000	-205	-81,03
Земельный участок 61:32:0600004:9620	253	458,0000	-205	-81,03
Итого	253	814,0000	-561	-81,03

Также через раздел Растениеводство можно разнести информацию о собственниках земельных участков.

Сведения о собственниках земельных участков 00БП-000001 от 01.01.2022 12:00:00

Провести и закрыть Записать Провести

Номер: 00БП-000001 от 01.01.2022 12:00:00 Организация: ООО "РОМАШКА"

Земельный участок: Земельный участок 01.32.0000004.9776 Подразделение: ПРОИЗВОДИТЕЛЬНЫЙ УЧАСТОК

Земельный участок

Собственники

Добавить

N	Собственность	Номер документа	Площадь, Га
1	Абрамова Людмила Ивановича	25	13.5000
2	Андрианов Анатолий Константинович	28	13.5000

Документ не будет формировать никаких проводок, а будет сохранять информацию в Регистрах для дальнейшего отражения в отчете **Собственники земельных участков**.

Собственники земельных участков

Период: Начало этого дня Организация: ООО "РОМАШКА"

Сформировать Настройки... [Иконка] [Лупа] [Печать] [Настройка] Разворачивать до - [Печать] [Настройка] [Загрузка] [Сохранение] Σ Введите:

Параметры: Период: 08.06.2022
Организация: ООО "РОМАШКА"

Подразделение	Уточненная площадь	Площадь по договору
Вид земельного участка		
Земельный участок		
Собственников		
ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ УЧАСТОК		55,4000
Земельный участок		27,0000
Земельный участок 61:32:0600004:9776		27,0000
Андрienko Анатолий Константинович		13,5000
Абрамцева Людмила Ивановна		13,5000
Единое землепользование		28,4000
Земельный участок 61:32:0600004:9530		28,4000
Босенко Эдуард Александрович		14,2000
Бабинчева Галина Васильевна		14,2000
Итого		55,4000



Только подкаблучник будет спрашивать у жены, можно ли посидеть с друзьями. Настоящий мужчина и так знает, что нельзя — Сижу на очень эффективной диете. Называется «Лень готовить».

Вышел новый указ: Всем дальнобойщикам собрать своих детей по стране. Мужик так и сделал, собрал всех, привез домой. Зовет жену, говорит:

— Выводи наших, знакомить будем.

Жена отвечает:

— Так и нет наших-то, вчера забрали всех.

— Заметил, что женщины всегда приносят пользу! Даже тогда, когда они не выполняют своих обещаний. Например, вчера я договорился с одной девушкой о свидании, а она не пришла. Зато я был чист, гладко выбрит и красиво одет, а когда вернулся домой, то посмотрел фильм в чистой прибранной квартире, попил дорогого вина с фруктами и лег в свежую выглаженную постель!

Решила заняться бегом. Добежала до компа. Сижу, бегаю глазами по монитору. Чувствую: спорт — это мое.

— Скажи, пожалуйста, Сарочка, можно ли доверять Фире тайны?

— Можно, вполне. Она три года назад получила наследство, а муж до сих пор не знает об этом...

Маленький мальчик подходит к Деду Морозу и говорит:

— Дедушка, а мне сладкого совсем-совсем нельзя.

— Что же тогда подарить тебе, мальчик?

— А можно полусладкого?

— Сегодня 30 минут провёл на беговой дорожке. Завтра попробую её включить.

Цирк выступал перед сотрудниками ком-пании по случаю ее юбилея. Клоун смешил, фокусник удивлял, а канатоходец выделял немислимые трюки, после чего в шутку предложил кому-нибудь из зрителей повторить номер. Один старичок снял пиджак, залез на канат и несколько раз спокойно прогулялся туда и обратно.

— Кто это? — спросил директор цирка у директора компании.

— Это наш главбух, — гордо ответил тот.

— Еще не было случая, чтобы он нарушил баланс.

Идет экскурсия в Риме. Экскурсовод объясняет группе советских туристов:

— Сейчас мы с вами стоим на мосту, под нами протекает река ТИБР. С этим мостом связана одна история. Когда-то, под ним купался император Калигула, и у него украли одежду. С тех пор появилось выражение «СТИБРИЛИ». Улавливаете связь?

Одна пожилая дама задает вопрос:

— Скажите, а в городе Пизе ничего подобного не происходило?



Джон Рокфеллер мечтал заработать 100 тысяч долларов и дожить до 100 лет... а заработал 318 млрд. долларов и умер в 97. Не все мечты сбываются...

Моя жена говорит мне:

— Вот говорят, что мужчины умнее женщин. А у нас с тобой: я лучше училась в школе и в университете, у меня выше IQ, я больше зарабатываю... Что скажешь?

— И все-таки я умнее, потому что я удачнее женился...

Самый классный день — это ЗАВТРА. Завтра мы все займемся спортом, начнем учиться, усердно работать, бросим пить и курить, начнем читать какую-нибудь книгу, перестанем жрать после шести вечера: Но, как не проснешься, постоянно СЕГОДНЯ!!!

Женщина! Если мужчина перестаёт бриться каждый день, менять носки, извиняться, говорить комплименты, дарить цветы... всё, успокойся: он твой!

Как ни старался физрук танцевать на дискотеке, все равно получались приседания.

Мужик пришёл в детсад забирать сына, стал одевать мальчика и тут подходит воспитательница:

— Это не ваш ребёнок!

— И вы туда же... Стыдно сплетни разносить.

Супруга ест бутерброд, решил напомнить ей:

— Ты же не ешь после шести?

— Этот шестой, после него не буду.

Муж за обедом:

— А суп сегодняшний или вчерашний?

Жена:

— Я тебе больше скажу, он еще и завтрашний...



Приходит женщина к психологу.

— Доктор! У меня муж уже два года не работает. Пьет, бьет, дебоширит, из дома все тащит и пропивает, по дому ничего не делает, гуляет, водит домой алкашей и своих «подруг» ... А недавно ушел от меня. Доктор! Как вернуть его обратно?

— Люся, ты что, бухаешь?

— У меня корпоратив.

— А почему одна?

— Я - индивидуальный предприниматель.

- Как жизнь?
— Сейчас пост, материться нельзя...

Сара рассказывает соседке:

- Иду вчера по Ришельевской, ветер жуткий, платаны раскачиваются, все летит. Первый раз поблагодарила Бога, что вешу сто килограммов!

Муж жене:

- Надеюсь, что подарок, который я тебе сделаю, будет прекрасно смотреться у тебя на пальце.
— Спасибо, милый. Только не покупай слишком дорогой.
— Да ты что! Где ты видела дорогой наперсток?!

- Серега, а как поживает Светка, у вас была такая большая любовь?
— Закончилась любовь.
— Расстались?
— Нет, поженились.



Женщина, может быть, и не сотворила ещё ни одного великого изобретения, но зато сотворила всех великих изобретателей.

Пятачок лишился дара речи, когда Винни пригласил его на шашлыки.

Зачем волноваться? Если проблема имеет решение — то волноваться незачем, если решения нет — то волноваться бессмысленно. Жизнь слишком коротка, чтобы тратить её на диеты, жадных мужчин и плохое настроение.

Любая черная полоса в жизни готовит тебя к очередному прорыву и взлету.

Каждый день, просыпаясь, думайте: сегодня мне повезло, что я жив, и я не собираюсь тратить этот драгоценный дар зря.

В жизни нет безвыходных ситуаций, есть только неприятные решения.

Всё возможно. На невозможное просто требуется больше времени.

Иногда чувствуешь себя разбитым на осколки... Но если представить, что жизнь — это калейдоскоп, то именно из осколков получаются самые удивительные картины.

Радоваться жизни — самое правильное решение, которое надо принимать несколько раз в день.

Все можно пережить в этой жизни, пока есть для чего жить, кого любить, о ком заботиться и кому верить.

Если каждое утро вы будете просыпаться с мыслью о том, что сегодня обязательно произойдет что-то хорошее, так и будет.

Не стесняйтесь своих чувств и желаний. Другой жизни для них больше не будет!

Если ты способен всегда улыбаться жизни, жизнь всегда улыбнётся тебе.

Тот, кто озаряет жизнь других, никогда не останется сам без света.

Все будет хорошо: теоретически... логически... дедуктивно... да по-любому!

Отличного лета!



**Журнал для руководителей,
бухгалтеров, экономистов**

**«Помощник
сельскому бухгалтеру»**

Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС 12-0564
от 21 октября 2005 г.

Полное или частичное
воспроизведение или
размножение каким-либо
способом материалов,
опубликованных в настоящем
издании, допускается только
с письменного разрешения
редакции журнала «Помощник
сельскому бухгалтеру».

Редакция журнала «Помощник
сельскому бухгалтеру», 2022 г.

Адрес редакции:
г. Новосибирск,
ул. С. Шамшиных 64 оф. 413
Телефоны редакции:
(383) 388-44-65
E-mail: mail_audit@mail.ru
www.mialaudit.ru
Гл. редактор: А.В.Лузянин
Редактор-эксперт:
А.В.Лузянин
Ответственный секретарь:
А.А. Ли-хи-за
Дизайн и верстка:
А. Балагур
Учредитель:
ООО «Аудиторская фирма
«МИАЛаудит»
Издатель: ООО «Аудиторская
фирма «МИАЛаудит»

Подписано в печать: 27.06.2022
Формат: 165х240 мм.
Печать офсетная.

Отпечатано в типографии
ООО «Печатный дом-
Новосибирск»
Тираж 1000 экз.
Заказ: 1958.
Распространяется только
по подписке.